

中国居民赴塔吉克斯坦 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

摘 要

塔吉克斯坦是位于中亚东南部的内陆国家，国土面积为 14.31 万平方公里。西部和北部分别同乌兹别克斯坦、吉尔吉斯斯坦接壤，东邻中国新疆，南界阿富汗。

为深入推进“一带一路”建设，更好地推动中国企业“走出去”，加强中塔之间贸易合作，特编写《中国居民赴塔吉克斯坦投资税收指南》（以下简称指南），旨在为中国居民赴塔吉克斯坦投资和从事经营活动提供初步的税务信息导引。本指南共有六个章节，主要介绍了塔吉克斯坦的投资环境和税收制度。其中，第一章内容为塔吉克斯坦概况及投资主要关注事项，从地理、政治、经济和文化等方面描述了国家概况，阐述了塔吉克斯坦的投资规定和优惠政策；第二章介绍了塔吉克斯坦的税收制度和税收法律体系，重点包括企业所得税、个人所得税、增值税、消费税等税种；第三章简要介绍了塔吉克斯坦的税收征管体制；第四章简要介绍了塔吉克斯坦的特别纳税调整政策；第五章介绍了中塔税收协定；第六章分析了在塔吉克斯坦投资可能存在的风险，包括信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险、享受协定风险等。

本指南仅基于 2019 年 4 月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

| | |
|---------------------------------------|----|
| 摘 要..... | 1 |
| 第一章 塔吉克斯坦国家概况及投资主要关注事项..... | 1 |
| 1.1 国家概况..... | 1 |
| 1.1.1 地理概况..... | 1 |
| 1.1.2 政治概况..... | 2 |
| 1.1.3 经济概况..... | 3 |
| 1.1.4 文化概况..... | 7 |
| 1.2 投资环境概述..... | 8 |
| 1.2.1 近年经济发展情况..... | 8 |
| 1.2.2 资源储备和基础设施..... | 8 |
| 1.2.3 支柱和重点行业..... | 9 |
| 1.2.4 投资政策..... | 10 |
| 1.2.5 经贸合作..... | 11 |
| 1.2.6 投资注意事项..... | 13 |
| 第二章 塔吉克斯坦税收制度简介..... | 15 |
| 2.1 概览..... | 15 |
| 2.1.1 税制综述..... | 15 |
| 2.1.3 近三年重大税制变化..... | 16 |
| 2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）..... | 16 |
| 2.2.1 居民企业..... | 16 |
| 2.2.2 非居民企业..... | 28 |
| 2.2.3 其他..... | 36 |
| 2.3 个人所得税（Individual Income Tax）..... | 36 |
| 2.3.1 居民纳税人..... | 36 |
| 2.3.2 非居民纳税人..... | 42 |
| 2.3.3 其他..... | 45 |
| 2.4 增值税（Value-Added Tax）..... | 45 |
| 2.4.1 概述..... | 45 |
| 2.4.2 税收优惠..... | 49 |
| 2.4.3 应纳税额..... | 53 |

| | |
|-------------------------------|-----------|
| 2.4.4 发票的相关规定..... | 59 |
| 2.4.5 其他..... | 62 |
| 2.5 消费税 (Excise Tax) | 62 |
| 2.5.1 概述..... | 63 |
| 2.5.2 税收优惠..... | 64 |
| 2.5.3 应纳税额..... | 64 |
| 2.5.4 其他..... | 67 |
| 2.6 社会税 (Social Tax) | 68 |
| 2.6.1 概述..... | 68 |
| 2.6.2 税收优惠..... | 70 |
| 2.6.3 应纳税额..... | 70 |
| 2.6.4 其他..... | 71 |
| 2.7 运输工具税 (Vehicle Tax) | 72 |
| 2.7.1 概述..... | 72 |
| 2.7.2 税收优惠..... | 73 |
| 2.7.3 应纳税额..... | 74 |
| 2.7.4 其他..... | 74 |
| 第三章 税收征收和管理制度 | 76 |
| 3.1 税收管理机构 | 76 |
| 3.1.1 税务系统机构设置..... | 76 |
| 3.1.2 税务管理机构职责..... | 76 |
| 3.2 居民纳税人税收征收管理 | 76 |
| 3.2.1 税务登记..... | 76 |
| 3.2.2 账簿凭证管理制度..... | 78 |
| 3.2.3 纳税申报..... | 79 |
| 3.2.4 税务检查..... | 84 |
| 3.2.5 税务代理..... | 85 |
| 3.2.6 法律责任..... | 85 |
| 3.2.7 其他征管规定..... | 86 |
| 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理 | 86 |
| 3.3.1 非居民税收征管措施简介..... | 86 |
| 3.3.2 非居民企业税收管理..... | 87 |

| | |
|------------------------------|------------|
| 第四章 特别纳税调整政策 | 88 |
| 4.1 关联交易 | 88 |
| 4.1.1 关联关系判定标准 | 88 |
| 4.2 同期资料 | 88 |
| 4.3 转让定价调查 | 88 |
| 4.4 预约定价安排 | 88 |
| 4.5 受控外国企业 | 88 |
| 4.6 成本分摊协议管理 | 89 |
| 4.7 资本弱化 | 89 |
| 4.8 法律责任 | 89 |
| 第五章 中塔税收协定及相互协商程序 | 90 |
| 5.1 中塔税收协定 | 90 |
| 5.1.1 中塔税收协定 | 90 |
| 5.1.2 适用范围 | 90 |
| 5.1.3 常设机构的认定 | 92 |
| 5.1.4 不同类型收入的税收管辖 | 95 |
| 5.1.5 塔吉克斯坦税收抵免政策 | 101 |
| 5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇） | 102 |
| 5.1.7 在塔吉克斯坦享受税收协定待遇的手续 | 102 |
| 5.2 中塔税收协定相互协商程序 | 103 |
| 5.2.1 相互协商程序概述 | 103 |
| 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据 | 103 |
| 5.2.3 相互协商程序的适用 | 104 |
| 5.2.4 启动程序 | 104 |
| 5.2.5 相互协商的法律效力 | 107 |
| 5.2.6 塔吉克斯坦仲裁条款 | 108 |
| 5.3 中塔税收协定争议的防范 | 108 |
| 第六章 在塔吉克斯坦投资可能存在的税收风险 | 110 |
| 6.1 信息报告风险 | 110 |
| 6.1.1 登记注册制度 | 110 |
| 6.1.2 信息报告制度 | 110 |
| 6.2 纳税申报风险 | 111 |

| | |
|-----------------------------------|-----|
| 6.2.1 在塔吉克斯坦设立子公司的纳税申报风险..... | 111 |
| 6.2.2 在塔吉克斯坦设立分公司或代表处的纳税申报风险..... | 111 |
| 6.2.3 在塔吉克斯坦取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.. | 112 |
| 6.2.4 其他..... | 112 |
| 6.3 调查认定风险..... | 113 |
| 6.4 享受税收协定待遇风险..... | 113 |
| 6.4.1 未享受税收协定待遇风险..... | 113 |
| 6.4.2 未开具“税收居民身份证明”导致不能享受税收协定待遇.. | 113 |
| 6.4.3 滥用税收协定待遇的风险..... | 114 |
| 6.5 其他风险..... | 114 |
| 6.5.1 防范投资合作风险..... | 114 |
| 6.5.2 劳务合作风险..... | 115 |
| 6.5.3 承包工程风险..... | 116 |
| 参 考 文 献..... | 117 |

第一章 塔吉克斯坦国家概况及投资

主要关注事项

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

1.1.1.1 地理位置和行政区划

塔吉克斯坦共和国（The Republic of Tajikistan）简称塔吉克斯坦，是位于中亚东南部的内陆国家。其东部、东南部与中国新疆接壤，南部与阿富汗交界，西部与乌兹别克斯坦相邻，北部与吉尔吉斯斯坦相连。

全国分为 3 州 1 区 1 直辖市：索格特州（原列宁纳巴德州）、哈特隆州、戈尔诺-巴达赫尚自治州、中央直属区和杜尚别市。首都杜尚别，人口约 67.94 万，是全国政治、工业、科学及文化教育的中心。全市分为西诺区、伊斯莫伊利-索莫尼区、绍赫曼苏尔区和菲尔达夫锡 4 个区。



图 1.1 塔吉克斯坦地图^[1]

^[1]商务部，《对外投资合作国别（地区）指南——塔吉克斯坦（2018 年版）》

1.1.1.2 面积与气候

塔吉克斯坦国土面积 14.31 万平方公里，境内多山，约占国土面积的 93%，有“高山国”之称。塔吉克斯坦属于东 5 时区，当地时间比格林尼治时间早 5 小时，比北京时间晚 3 小时。

塔吉克斯坦属典型的大陆性气候，冬、春两季雨雪较多，夏、秋季干燥少雨。1 月平均气温 -2°C ，7 月平均气温为 23°C - 30°C 。夏季最高气温可达 40°C ，冬季最低气温 -20°C 。

1.1.1.3 人口和主要城市

截至 2019 年 1 月 1 日，塔吉克斯坦全国总人口约 910.72 万人，人口较为密集的城市主要包括杜尚别、胡占德、布赫塔尔（原名库尔干秋别）、库利亚布等。在塔吉克斯坦华人总数约 1 万人，主要集中在杜尚别、胡占德、哈特隆州等地区。

1.1.2 政治概况

1.1.2.1 政治体制

1999 年 9 月 26 日，塔吉克斯坦以全民公决方式通过新宪法。新宪法规定：在塔吉克斯坦建立世俗、民主、法治国家。塔吉克斯坦实行单一总统制。

1.1.2.2 政治现状

（1）政府

政府机构包括外交部、国防部、内务部、司法部、经济发展和贸易部、财政部、交通部、能源和水利部、工业与新技术部、文化部、教育部、卫生部、农业和自然保护部、劳动和居民社会保障部、土壤改良和水利部、国家安全委员会、国家投资和国有资产管理委员会、国民银行。

（2）议会

塔吉克斯坦议会为两院制议会，是国家最高代表机关和立法机关。上院称“马吉利西·米利”，意为民族院；下院称“马吉利西·纳莫扬达贡”，意为代表会议。

（3）司法

包括宪法法院、最高法院、最高经济法院、军事法院、总检察院、军事检察院及各地方法院和检察院。

（4）军事

塔吉克斯坦武装力量于 1993 年 2 月 23 日组建。由陆军、机动部队、空军防空军三个军种组成，总兵力约 2 万人。此外，塔吉克斯坦强力部门中的边防总局隶属国家安全委员会，总兵力 1.7 万人。

（5）主要党派

塔吉克斯坦目前主要有七个政党：人民民主党、共产党、社会党、社会民主党、经济改革党、民主党、农业党。

1.1.3 经济概况

1.1.3.1 经济发展历程及现状

近年来塔吉克斯坦经济保持平稳的发展态势，连续多年的通货紧缩局面得到改善，人均收入开始有所增加，各项经济指标均有所回升；但另一方面因本国经济规模相对较小，其发展对国际社会依赖甚重，塔吉克斯坦经济全面恢复增长任重而道远。

表 1 2013-2018 年塔吉克斯坦宏观经济状况表

| 年份 | GDP (亿索莫尼) | 折合美元 (亿美元) | 同比增长 (%，按索莫尼计算) | 人均 GDP (美元) |
|------|---------------|---------------|--------------------|----------------|
| 2013 | 467.41 | 85.06 | 7.5 | 1049.00 |
| 2014 | 456.05 | 92.40 | 7.4 | 1100.00 |
| 2015 | 484.04 | 78.52 | 6.7 | 939.91 |
| 2016 | 544.71 | 69.52 | 6 | 788.00 |
| 2017 | 610.94 | 71.46 | 6.9 | 800.00 |
| 2018 | 688.44 | 73.00 | 7.3 | 802.00 |

注：资料来源于塔吉克斯坦统计署

2017 年，受俄罗斯经济小幅反弹、侨汇收入增加、塔吉克斯坦招商引资力度加大等因素影响，塔吉克斯坦宏观经济数据向好，经济下行压力略有缓解。2017 年，塔吉克斯坦国内生产总值为 610.94 亿索莫尼，同比增长

7.1%，其中工业生产总值同比增长 21.3%，农业生产总值同比增长 6.8%，外贸额 39.73 亿美元，同比增长 1.1%。2017 年，塔吉克斯坦固定资产投资总额 112.09 亿索莫尼，同比增长 4.1%（按本币计算）。2018 年塔吉克斯坦国内生产总值为 688.44 亿索莫尼（约合 73 亿美元），同比增长 7.3%。

表 2 2016-2017 年塔吉克斯坦主要经济数据指标表

| 经济指标 | 2016 年 | 2017 年 |
|---------------|--------|--------|
| 工业产值（亿美元） | 19.23 | 23.39 |
| 农业产值（亿美元） | 28.38 | 28.74 |
| 通胀率（%） | 6.1 | 6.7 |
| 失业率（%） | 2.4 | 2.3 |
| 月人均工资（美元） | 122.53 | 134.25 |
| 财政收入（亿美元） | 21.44 | 22.8 |
| 汇率（1 美元兑换索莫尼） | 7.8356 | 8.5497 |
| 外贸额（亿美元） | 39.3 | 39.73 |
| 国内零售总额（亿美元） | 21.14 | 22.15 |

注：资料来源于塔吉克斯坦统计署

表 3 2015-2017 年塔吉克斯坦财政收支情况表

（单位：亿索莫尼/美元）

| 年份 | 2015 | 2016 | 2017 |
|----|--------------|--------------|--------------|
| 收入 | 160.6/26.05 | 168/21.44 | 195/22.81 |
| 支出 | 156.75/25.43 | 155.77/19.88 | 196.94/23.03 |
| 差额 | 3.85/0.62 | 12.23/1.56 | -194.4/-0.22 |

注：资料来源于塔吉克斯坦统计署

1.1.3.2 产业结构

据塔吉克斯坦统计署数据，2017 年，国内生产总值中，工业占 17%，农业占 21.1%，服务业占 41.8%。根据产业结构划分，第一产业占 21.1%，第二产业占 26.3%，第三产业占 52.6%。2018 年，农业产值占国内生产总值的比重为 18.7%，工业占 17.3%，贸易占 14%，交通运输占 10.8%，税务占 10.6%，建设占 9.7%。

表 4 2013-2017 年塔吉克斯坦 GDP 构成表

(单位: %)

| 年份 | 工业 | 农业 | 服务业 | 建筑业 | 其他经营类别 | 税收 |
|------|------|------|------|------|--------|------|
| 2013 | 13.0 | 21.1 | 43.0 | 10.2 | 0 | 12.7 |
| 2014 | 12.0 | 23.5 | 40.8 | 10.0 | 0 | 13.7 |
| 2015 | 12.8 | 21.9 | 41.2 | 11.8 | 0 | 12.3 |
| 2016 | 15.1 | 20.7 | 41.7 | 11.2 | 0 | 11.3 |
| 2017 | 17.0 | 21.1 | 41.8 | 9.3 | 0 | 10.8 |

注: 资料来源于塔吉克斯坦统计署

1.1.3.3 对外贸易

(1) 贸易关系

区域经济合作情况。塔吉克斯坦参加的多边和区域经济合作组织有上海合作组织、中亚区域经济合作组织、欧亚经济共同体, 以及独联体八国自由贸易区协定。2013 年 3 月, 塔吉克斯坦正式成为世界贸易组织 (WTO) 的第 159 个成员国。

(2) 贸易总量

据塔吉克斯坦统计署数据显示, 2017 年, 塔吉克斯坦外贸总额为 39.73 亿美元, 同比增长 1.1%。2018 年, 塔吉克斯坦外贸总额约为 42 亿美元。其中, 进口额超过 31 亿美元, 同比增长 13.5%; 出口额约为 11 亿美元, 同比下降 10%; 外贸逆差约 21 亿美元。

(3) 贸易结构

塔吉克斯坦出口产品结构单一, 主要为贱金属及其制品、矿产品和棉花制品等。塔吉克斯坦从国外进口商品数量较大, 种类也较多, 主要为矿产品、车辆、机械设备、粮食作物、化工产品等。

(4) 主要贸易伙伴

2018 年, 塔吉克斯坦主要贸易伙伴依次为: 俄罗斯 (双边贸易额约 10 亿美元), 哈萨克斯坦 (8.36 亿美元)、中国 (6.51 亿美元)、土耳其 (4.02 亿美元)。

(5) 贸易市场

塔吉克斯坦可辐射的贸易市场包括: 中亚各国、其他独联体国家、伊朗、阿富汗、巴基斯坦等。塔吉克斯坦经济比较落后, 产品技术含量低,

传统出口产品只有铝锭、棉花及干鲜水果，对中亚及独联体地区贸易格局影响较少，辐射能力有限。

在石油产品的进口方面非常依赖俄罗斯，其中约 90% 的石油产品由俄罗斯进口，对其经济具有重大影响；伊朗因与塔吉克斯坦同属波斯语族，文化接近，对塔吉克斯坦投资活动活跃，主要集中在水电领域。

1.1.3.4 金融概况简介

（1）当地货币

塔吉克斯坦货币是索莫尼，为可自由兑换货币。

自 2008 年世界性金融危机以来，索莫尼不断贬值。2015-2017 年，索莫尼对美元的比价分别为 6.1645:1, 7.8356:1, 8.5497:1。2019 年 4 月 15 日，索莫尼兑换美元汇率为 9.4381:1。

2015 年，人民币与塔吉克斯坦货币索莫尼跨境结算正式启动，12 月举行汇率挂牌交易仪式。目前，新疆农业银行与塔吉克斯坦农业投资银行可进行人民币兑换索莫尼业务。

（2）外汇管理

根据塔吉克斯坦《投资法》规定，投资者有权在塔吉克斯坦开立本币及外币账户，完税后有权将塔吉克斯坦本国货币自由兑换成其他货币，同样可认购其他外币用于支付塔吉克斯坦境外业务。外汇汇进汇出自由，投资者有权将合法投资和经营利润所得外币收入汇出，利润汇出到中国需要缴纳 8% 的税费。2018 年 4 月，塔吉克国家银行放松向境外汇款管制，塔吉克斯坦公民每天向境外汇款上限为 8.75 万索莫尼（约 1 万美元），且无需提交随附文件。

（3）银行系统

① 银行机构。塔吉克斯坦中央银行是塔吉克斯坦国家货币发行机关、中央储备银行。截至 2017 年 1 月，除中央银行外，塔吉克斯坦银行系统共有 102 家信贷机构，包括 15 家银行（其分行共 272 家），其中农业投资银行、外经银行、储蓄银行、东方银行等 4 家银行总资产占全部银行资产的 80% 左右。国家不对任何银行补贴。随着塔吉克斯坦于 2013 年初加入世界贸易组织，外资银行进入塔吉克斯坦的可能性也随之加大，对塔吉克斯坦

现有银行系统形成竞争压力。

目前，塔吉克斯坦没有中资银行，与中国国内银行合作较紧密的银行有储蓄银行、农业投资银行等。

②保险公司。塔吉克斯坦保险行业处于起步阶段，主要保险公司有以下几个：Itminon、Tochikcugurta、Trud、Orien 等，这些保险公司可开展财产和人身等基本保险业务，一般规模不大。

③外国企业开立账户的要求和程序。外国企业可在当地银行开立账户，所需文件有：营业执照、税务登记证、公司法人和总会计师护照复印件、国家税务机关出具的证明、申请函银行账户合同等。

（4）融资服务

2018 年 3 月 20 日起，塔吉克斯坦中央银行再融资利率为 14.0%。2018 年 3 月，塔吉克斯坦本币索莫尼定期存款平均年利率 5.65%，外币平均存款利率 5.73%；塔吉克斯坦本币索莫尼贷款年利率 30.54%，外币贷款年利率 17.36%。

外资企业与当地企业享受同等待遇。国家没有特殊限制，遵循市场化原则。塔吉克斯坦融资条件一般，在世界银行《2018 年营商环境报告》中“获得信贷容易度”排名中，塔吉克斯坦在 190 个国家中排名第 122 位。

1.1.4 文化概况

（1）民族

塔吉克斯坦是个多民族国家，有 86 个民族。塔吉克族人口最多，约占全国人口总数的 68.4%，此外较大的民族有乌兹别克、俄罗斯、鞑靼、吉尔吉斯、乌克兰、土库曼、哈萨克、白俄罗斯、亚美尼亚等。

（2）语言

塔吉克语（属印欧语系伊朗语族）为国家语言，俄语为族际交流语言，也为上海合作组织工作语言。此外还流行乌兹别克语，英语不普及，近几年学习中文的人员有所增加。

（3）宗教

塔吉克斯坦 86%以上居民信奉伊斯兰教，其中多数属逊尼派（占穆斯林人口的 85%以上），帕米尔一带居民多属什叶派伊斯玛仪支派（约占穆斯林

人口的 5%)，其余居民信奉基督教、犹太教、巴哈依教、东正教等。

(4) 习俗

塔吉克斯坦居民中约 90%是穆斯林，生活方式及风俗习惯与其他中亚国家的穆斯林基本相同。由于受俄罗斯民族的影响，塔吉克斯坦比传统的穆斯林邻国（伊朗和阿富汗等）较开放和自由一些，并不完全遵守伊斯兰教义的规定。塔吉克斯坦有自己的宗教领袖（穆夫提），普通百姓经常去清真寺做礼拜。婚、丧事及男孩子的割礼（5 岁前）都要请客聚会。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

塔吉克斯坦 2018 年国内生产总值为 73 亿美元。^[2]塔吉克斯坦在原苏联时期社会经济发展相对落后，近年来为发展经济，塔吉克斯坦奉行开放的对外经济政策，积极寻求国际社会援助，努力改善投资环境。塔吉克斯坦社会经济发展现状为中资企业进入塔吉克斯坦市场参与其经济建设提供了条件。近年来，中塔两国双边贸易稳步发展，中国工程建设企业已成为当地工程承包市场的重要力量。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 重要资源储备

塔吉克斯坦矿产资源丰富，种类全、储量大。经过 1971-1990 年大规模的勘探，塔吉克斯坦发掘出 400 多个矿带，已探明有铅锌、铋、钼、钨、锑、锇和金、银、锡、铜等贵重金属，油气和石盐、硼、煤、萤石、石灰石、彩石、宝石等 50 多种矿物质。塔吉克斯坦有世界上第二大银矿区，锑矿在独联体占领先地位，在亚洲占第三位。此外，塔吉克斯坦煤炭资源较为丰富，现有的 17 个煤矿区和 24 个含煤矿区已发现有褐煤、岩煤、焦炭和无烟煤等，探明储量共计 46 亿吨，其中，无烟煤储量 514.8 万吨，焦炭储量 13.2 亿吨，焦炭质量及储量都属中亚之最。

^[2]<http://tj.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201901/20190102828076.shtml>

1.2.2.2 基础设施

(1) 铁路

塔吉克斯坦有北、中、南三条互不相连的铁路线，通过邻国乌兹别克斯坦与独联体及周边国家相连。塔吉克斯坦铁路总长 950.7 公里，使用长度 616.7 公里，其中 114 公里已超期服役。各种设施落后，缺乏车厢。

(2) 公路

据统计，塔吉克斯坦现有公路总长 1.37 万公里，几乎全部建于前苏联时期。塔吉克斯坦现有以下 4 条公路骨干线，均以首都杜尚别为中心，向周边国家辐射：塔中（中国）公路；塔吉（吉尔吉斯斯坦）公路；塔阿（阿富汗）公路；塔乌（乌兹别克斯坦）公路。

(3) 水运

塔吉克斯坦为内陆国家，无海运；国内水系不适合航行，也无内河航运。

(4) 空运

主要机场有杜尚别机场、胡占德机场、库利亚布机场。其中，杜尚别机场是塔吉克斯坦最大机场。中国南方航空公司经营中塔之间两条国际航线：乌鲁木齐至杜尚别，以及乌鲁木齐至胡占德。

(5) 通信

目前，在塔吉克斯坦共有 10 家移动电话运营商，其中较有实力的是塔吉克斯坦最大私营通信公司 Babilon-Mobile、塔俄合资的 MLTMobile、塔美合资的 Indigo，以及中塔合资的 TKMobile。塔吉克斯坦互联网普及率为 18.3%，互联网速度较慢，且价格较高，2M 带宽的上网费用每月需要 1000 美元左右。

1.2.3 支柱和重点行业

(1) 铝业。塔吉克铝业公司（Tajik Aluminum Company）在前苏联时期建成并投入使用，塔吉克斯坦独立后该企业的铝业生产构成了全国支柱产业，在塔吉克斯坦经济中处于绝对领军地位。

(2) 煤炭工业。塔吉克斯坦已发现有褐煤、岩煤、焦炭和无烟煤等，

探明储量共计 46 亿吨。焦炭质量及储量都属中亚之最，品位高达 80%。无烟煤按质量等级排名世界第二，储量 515 万吨。

（3）石油天然气业。塔吉克斯坦约 100 多处油气点需要进行勘探和开采。据统计，塔吉克斯坦油气储量分别为 1.2 亿吨和 8800 亿立方米。

（4）农牧业。2017 年，塔吉克斯坦农牧业总产值 245.76 亿索莫尼（约合 28.74 亿美元），比上年增长 6.8%，其中种植业产值 169.78 亿索莫尼，同比增长 7.4%；畜牧业产值 75.98 亿索莫尼，同比增长 5.6%。影响塔吉克斯坦农业发展的资金和技术等问题仍未得到有效解决。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 外商投资制度

根据塔吉克斯坦法律规定，所有对外经贸活动均由塔吉克斯坦经济发展和贸易部（简称经贸部）负责协调、组织和管理，该部下设对外经济和贸易政策司。

自塔吉克斯坦独立后，政府在经贸领域先后出台并修改了《外国投资法》《企业经营法》《外经法》《租赁法》《土地法》《税法》《劳动法》《保险法》《自由经济区法》《投资法》等有关法律文件。

1.2.4.2 投资行业限制

限制的行业：博彩业。

1.2.4.3 投资相关规定

（1）投资主体

根据《投资法》规定，外国投资者的投资主体可以是外国法人、外国公民、无国籍人士、定居在国外的塔籍公民、不具有法人资格的外国团体组织和主权国家、国际组织等。按照塔吉克斯坦法律规定，具有完全民事行为能力能力的自然人可以在塔吉克斯坦投资，并受塔吉克斯坦本国法律保护。

（2）投资形式

不动产；证券；知识产权；塔吉克斯坦法律不禁止的其他形式。

（3）外资并购

塔吉克斯坦《关于商品市场竞争及限制垄断行为法》规定了企业并购的相关内容。该法适用于外国投资者。外资并购可咨询塔吉克投资及国有资产管理委员会和塔吉克政府反垄断局。

在法律上，塔吉克斯坦尚无禁止外国投资者以二手设备出资开展投资合作的规定。但在实际操作中，塔吉克斯坦政府不鼓励使用二手设备，如使用二手设备，投资项目通过政府相关部门审批难度较大。

1.2.4.4 投资吸引力

（1）行业优惠

为鼓励生产投资，塔吉克斯坦制定了以下优惠措施：在商品生产领域建立的新企业，在正式注册的当年免缴企业所得税，并自首次正式注册的次年开始，在不低于法定最低注册资本的情况下，投资规模在 50 万美元以下，企业所得税免缴 2 年；投资规模在 50 万美元到 200 万美元之间，企业所得税免缴 3 年；投资规模在 200 万美元到 500 万美元之间，企业所得税免缴 4 年；如果投资规模超过 500 万美元，企业所得税免缴 5 年。

此外，作为外资企业注册资本或进行现有生产技术改造而进口的商品，根据企业注册文件直接用于生产产品或完成工作或提供服务的，并且不属于应缴消费税产品的生产技术设备和与之配套的产品（自然形成一套，即在没有该配套产品的情况下设备无法使用）免征关税；在外国投资企业工作的外籍工作人员为了满足个人直接需要而进口的产品免征关税。

（2）地区鼓励政策

塔吉克斯坦政府鼓励对所有行政区域的投资，尚未列出特别鼓励投资的行政区域和地区。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 参与地区性经贸合作

塔吉克斯坦积极参与地区性经贸合作，参加的多边和区域经济合作组织有上海合作组织、中亚区域经济合作组织、欧亚经济共同体，以及独联体八国自由贸易区协定。2013 年正式成为世界贸易组织（WTO）成员国，并积极履行相关义务。

1.2.5.2 与中国的贸易合作

2017 年，中塔双边贸易额 13.70 亿美元，同比下降 21.9%，其中中方对塔吉克斯坦出口 13.24 亿美元，同比下降 23.2%，自塔吉克斯坦进口额 4670 万美元，同比增长 49.5%。中国是塔吉克斯坦第一大投资来源国和第三大贸易伙伴。2018 年 1-11 月，双边贸易额 13.58 亿美元，同比增长 13.3%，其中中方出口额 12.88 亿美元，同比增长 11.2%，中方进口额 0.7 亿美元，同比增长 70.7%。^[3] “一带一路”倡议提出以来，一大批重大项目在塔吉克斯坦落地，集中在矿业开采、电力、交通通信基础设施、农业生产等领域，这与塔吉克斯坦“实现能源独立、摆脱交通困境和保障粮食安全”的国家战略高度契合。^[4]

塔吉克斯坦对中国企业投资合作有保护政策：1993 年 3 月，中塔双方签订《中华人民共和国与塔吉克斯坦共和国关于鼓励和相互保护投资协定》、2008 年 8 月，中塔签署《中华人民共和国政府和塔吉克斯坦共和国政府对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》。

1.2.5.3 高层互访情况

自 1992 年 1 月 4 日中塔建交以来，两国关系积极、健康、稳步向前发展。两国彻底解决历史遗留的边界问题，签署了《中塔睦邻友好合作条约》，并于 2013 年 5 月建立战略伙伴关系。2016 年 9 月，塔吉克斯坦总理拉苏尔佐达来华出席第五届中国—亚欧博览会。2017 年 1 月，中塔迎来建交 25 周年，两国元首、总理就此互致贺电。2017 年 8 月 30 日至 9 月 5 日，拉赫蒙总统来华进行国事访问并出席新兴市场国家与发展中国家对话会，两国元首共同签署并发表了《中塔关于建立全面战略伙伴关系的联合声明》。2018 年 6 月 9 日，习近平主席在上海合作组织青岛峰会期间会见塔吉克斯坦总统拉赫蒙。2018 年 10 月 11 日至 14 日，李克强总理赴塔吉克斯坦出席上海合作组织成员国政府首脑（总理）理事会第十七次会议并正式访问塔吉克

^[3]中华人民共和国外交部

https://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676908/sbgx_676912/t7104.shtml

^[4]中国政府网 http://www.gov.cn/xinwen/2018-10/14/content_5330490.htm

斯坦。^[5]

1.2.6 投资注意事项

1.2.6.1 政治稳定性

塔吉克斯坦政局稳定，市场开放，具备较为完善的经贸法律体系，经济增长近年来总体平稳。2016 年塔吉克斯坦在落实能源、交通和粮食安全三大发展战略的同时，致力于吸引国外直接投资、争取实现基本商品的进口替代、解决劳动力就业问题等方面，取得一定成效。

1.2.6.2 社会治安

塔吉克斯坦的社会治安情况总体较好，但也存在各种形式的犯罪。2006-2011 年针对中国公民发生过几起抢劫和袭击案件。2017 年发生犯罪案件 22018 起，同比增长 1.2%，未发生直接针对中国企业或公民的恐怖袭击及绑架事件。2018 年 7 月 29 日，塔丹加拉地区发生恶性袭击杀人事件，袭击造成 4 名外国游客遇难。中方人员应加强安全防范意识，警钟长鸣，在出行和居留时注意人身及财产安全，做好必要的自我保护措施。

1.2.6.3 外国人政策

中国公民持外交、公务和公务普通护照赴塔吉克斯坦免办签证，持因私普通护照者赴塔吉克斯坦须办理签证。^[6]

在塔吉克斯坦开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前调研、分析、评估相关风险，事中做好风险规避和管理工作，切实保障自身利益。在塔吉克投资合作如发生商务纠纷可以根据双边国际条约、企业间合同和塔吉克相关国内法律为依据，通过司法途径解决，但法律的落实有待提高。很多情况下，企业需要请政府部门出面协调解决，较少通过法律诉讼方式解决。

1.2.6.4 劳动力制约因素

^[5]中华人民共和国外交部

https://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676908/sbgx_676912/t7104.shtml

^[6]<https://baike.baidu.com/item/塔吉克斯坦共和国签证>

2017 年，在塔吉克斯坦 893.1 万人口中，适龄劳动人口为 230.9 万。由于国内就业面狭窄，许多人在国外从事劳务。据不完全统计，2017 年，塔吉克斯坦约有 80 万人在国外务工，其中主要在俄罗斯、哈萨克斯坦。全年境外汇回劳务收入约 16.63 亿美元（不包括随身携带），占塔吉克斯坦 GDP 的 27.3%。2017 年 11 月，全国月平均工资为 1174.65 索莫尼，约合 137.39 美元。

1.2.6.5 经济风险

塔吉克斯坦与经济活动的有关设施薄弱，如塔吉克斯坦银行系统薄弱容易引发倒闭风险；贷款利率较高导致融资成本增高；本币索莫尼对国际汇率变化反应敏感，存在汇率风险。

1.2.6.6 影响投资的其他风险

（1）政治风险。2013 年 11 月，塔吉克斯坦总统拉赫蒙顺利连任，有利于塔吉克斯坦今后几年社会稳定和经济发展。但塔吉克斯坦也存在一些不稳定因素，如贫困人口较多、贫富差距较大、政府廉政建设有待提高等。与此同时，塔阿边境局势进一步紧张，塔利班和“伊斯兰国”日益活跃，成为塔吉克斯坦安全与稳定的最大外部威胁。

（2）法律风险。2017 年，根据国际组织“透明国际”统计结果，塔吉克斯坦清廉指数为 21，在全球 180 个国家（地区）中排名 161 位。在塔吉克斯坦中资企业普遍对塔吉克斯坦司法系统担忧，对通过司法手段维护自身权益存疑。塔吉克斯坦司法独立，行政部门无法左右司法判决。塔吉克斯坦未签署《承认及执行外国仲裁裁决公约》（纽约公约），因此不承认国际仲裁裁决。

（3）政策风险。塔吉克斯坦对吸引外资政策的执行力不稳定，如塔吉克斯坦 1992 年颁布的《投资法》中有塔吉克斯坦员工总数不得少于 70% 的规定，为吸引外资，塔吉克斯坦在 2007 年颁布的《投资法》中取消了这个限制。但在实际执行中，塔吉克斯坦政府通过投资协议等方式强行增加用工比例要求。

第二章 塔吉克斯坦税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

2.1.1.1 税制综述

塔吉克斯坦税收主管部门是国家税收委员会。根据塔吉克斯坦现行税法规定，外国公司、外国人、塔吉克斯坦公司、塔吉克斯坦公民都要向国家纳税，全国实行统一的纳税制度。

塔吉克斯坦各类企业目前所涉及的税种主要包括以下几项：（1）企业所得税；（2）个人所得税；（3）增值税；（4）消费税；（5）社会税；（6）自然资源税；（7）销售税（皮棉和初炼铝）；（8）运输工具税；（9）不动产税。

2.1.1.2 税收立法

塔吉克斯坦独立后为了适应经济转轨进程，政府开始着手建立相应的税收法律制度，其税法继承的是苏联的税法体系。之后于 1994 年 7 月 21 日又制定了《塔吉克斯坦共和国企业和组织利润法》。

为适应经济发展的需要，塔吉克斯坦相继进行了几次税法改革。第一次改革是 1998 年，1999 年 1 月 1 日执行新税法；第二次税法体制改革是 2004 年，2005 年 1 月 1 日开始执行新的《塔吉克斯坦共和国税法》；第三次税法体制改革是在 2012 年，2013 年 1 月 1 日开始部分执行新的《塔吉克斯坦共和国税法》。至此，塔吉克斯坦从独立至今共制定了两部以税法命名的税收法律制度。目前塔吉克斯坦实行的是 2013 年生效的税法，该法是塔吉克斯坦调节税收问题的唯一标准法律文件。

2.1.2 税收法律体系

在立法模式上，塔吉克斯坦税法除 2013 年颁布的《塔吉克斯坦共和国税法》外，其他有关投资方面的法律包括《投资法》《企业法》《外国投

资法》《对外经济活动法》等近 40 部法律法规。

在法律体系中，塔吉克斯坦建立了较为完整的外国投资保护和约束机制，主要包括以下内容：一是给予外国投资者国民待遇；二是向投资者提供全面的财产权益保护；三是保护投资者的收入支配权，投资者在塔吉克斯坦境内获得的利润可以再投资，也有权汇出境外；四是保护投资者的自主经营活动，例如，外国投资企业可以自由进口自身经营活动所需产品，而无须申领许可证；五是承诺政策的稳定性，根据《外国投资法》，如果政策发生变化而导致外国投资企业税费增加，则在 10 年内可采用企业注册时的法律规范。

2.1.3 近三年重大税制变化

（1）道路使用税：塔吉克斯坦于 2017 年 7 月 1 日起取消道路使用税。

（2）企业所得税：根据税法相关规定，纳税人所得扣除亏损弥补中规定的转移损失金额后，按下列税率征收税款：

①针对商品生产业务：

从 2013 年 1 月 1 日起按照 15% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2015 年 1 月 1 日起按照 14% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2017 年 1 月 1 日起按照 13% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%。

②针对其他业务：

从 2013 年 1 月 1 日起按照 25% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2015 年 1 月 1 日起按照 24% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2017 年 1 月 1 日起按照 23% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

塔吉克斯坦税法规定的塔吉克斯坦居民企业，是指在塔吉克斯坦注册并成立的企业。

2.2.1.2 征收范围

塔吉克斯坦居民企业所得税的征税范围为总收入减去税法规定的税前扣除项目。总收入由货币形式和实物（非物质）形式的纳税人收入、酬金和利润组成。除免征企业所得税的收益外，所有能够增加纳税人净资产的收益均应征收企业所得税。

2.2.1.3 税率

（1）根据税法相关规定，纳税人所得利润扣除下文亏损弥补中规定的转移损失金额后，按下列税率征收税款：

①针对商品生产业务：

从 2013 年 1 月 1 日起按照 15% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2015 年 1 月 1 日起按照 14% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2017 年 1 月 1 日起按照 13% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%。

②针对其他业务：

从 2013 年 1 月 1 日起按照 25% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2015 年 1 月 1 日起按照 24% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2017 年 1 月 1 日起按照 23% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%。

（2）塔吉克斯坦国家银行实际所得的账面利润，按照塔吉克斯坦共和国国家银行法第 12 条规定的税率上缴国库。

2.2.1.4 税收优惠

（1）下列情况免征企业所得税：

①宗教机构、慈善机构、政府间和国家间（国际）非营利性组织所得（除其经营活动获得的所得外）免征企业所得税。同时，上述机构和组织有义务分别对其主营业务（免征企业所得税的活动）和经营活动进行统计。

②非营利性组织所得用于非营利性活动的无偿拨款、无偿赠与的资产，以及所得会费和捐款免征企业所得税。

③纳税年度内，除从事商业活动、中介活动、供销和购置业务的企业外，同时存在下列情况的企业免征企业所得税：

至少 50% 的员工是残疾人；

至少 50% 的劳动报酬和其他物质奖励，包括实物奖励，用于残疾人。

④塔吉克斯坦国家银行、居民存款保险基金会免征企业所得税。

⑤居民企业从居民企业获取的红利免征企业所得税。

⑥新型商品生产企业，如果自首次国家注册之日起，其创始人在进行国家注册之日后 12 个日历月内为企业法定资本做如下投资，免征企业所得税：

投资期限为 2 年，且投资额大于 20 万美元小于 50 万美元；

投资期限为 3 年，且投资额大于 50 万美元小于 200 万美元；

投资期限为 4 年，且投资额大于 200 万美元小于 500 万美元；

投资期限为 5 年，且投资额超过 500 万美元。

（2）如果企业重新注册或重组，企业所有人发生变动，权利组织形式发生变更，以及其他类似变动，依照上文第（1）条第⑥款规定不享受免征企业所得税（免税期）优惠。

（3）在转用特殊税制或相反情况下，根据纳税人申请，上文第（1）条第⑥款规定的优惠期可延长。

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）收入

①收入范围

根据塔吉克斯坦税法规定，企业所得税总收入由货币形式和实物（非物质）形式的纳税人收入、酬金和利润组成，包括所有能够增加纳税人资产净值的收入，但免征企业所得税的收入除外。

②不征税收入

下列收入为不征税收入：

- a. 纳税人获得的股金投资或法定资本（储备资本）投资等资产价值；
- b. 纳税发行人已发行股票所得金额；
- c. 文化领域国家机关在 2018 年 1 月 1 日之前从预算资金中获得用于维持其活动的补助金。

③收入确认

- a. 采用收付实现制时，特殊情况下收入时间的相关规定：

如果纳税人获得的是现金收入，那么获得现金之时即确定其为收入时

间，而针对非现金支付，资金转入其银行账户或其他账户，且纳税人能够支配，或有权取出上述资金之时即确定其为收入时间；

如果超过 6 个日历月仍未对提供的商品、工程或服务进行收付实现制登记，无论前款如何规定，在后一个日历月结束时即视为登记已完成，以便进行征税；

如果纳税人的金融负债已经注销或已偿清，特别是互相冲账的情况下，负债注销或清偿之时即确认其为收入时间。

b. 采用收付实现制时特殊情况下支出时间的相关规定：

如果无特殊规定，则纳税人实际完成支出之时即为支出时间；

如果纳税人支付现金，那么现金支付之时即确定其为支出时间，如果采用非现金支付，银行收到纳税人转账资金（银行账户上有资金的前提下）之时即确定其为支出时间；

如果对纳税人的金融负债已经注销或已偿清，特别是互相冲账的情况下，负债注销或清偿之时即确定其为支出时间；

支付债务利息或支付资产租赁费时，如果债务期限或租赁合同期限内包含多个纳税期，则该期限内应支付的利息额（租赁费）即一个纳税期实扣已付利息额（租赁费）。

c. 采用权责发生制时收入时间确认的相关规定：

如果应将相应金额无条件支付给纳税人或纳税人履行了所有契约或合同义务，即表示纳税人已取得收益权；

如果纳税人提供工程或服务，则在契约或合同规定的工程或服务结束之时视为纳税人已取得收益权；

如果没有特殊规定，而契约或合同规定分期施工或提供服务，那么各阶段工程或服务结束之时，即纳税人获得该阶段收益权之时；

如果纳税人以利息或资产租赁收入的形式获得收入或收益权，那么债务或租赁合同到期之时即纳税人获得收益权之时。如果债务或租赁合同期包含多个纳税期，则根据收入的应计办法按这些纳税期对其进行分配。

d. 采用权责发生制时支出时间的相关规定：

如果无特殊规定，满足下列所有条件之时即为契约（合同）的支出时

间：纳税人明确承认金融负债；对金融负债做出足够精准评估的情况；如果契约或合同各方确实完成了所有相关义务，则应无条件支付相应金额；

支付债务利息或资产租赁费时，债务或租赁合同到期之时即支出时间。如果债务或租赁合同期包含多个纳税期，则根据支出的应计办法按这些纳税期对其进行分配。

（2）扣除

①税前扣除项目

a. 依照税法和其他与税法不冲突的法规规定，企业实际发生的与取得收入有关的、合理的下列支出，准予在计算应纳税所得额时扣除：

在标准规定范围内经确定的劳动报酬，差旅费用支出；

纳税期内经确认的原料、材料、能源的实际使用费，建造、购置固定资产及其设施的费用，允许税前扣除。但不包括资产购置、生产、建造、装配和安装费用，资产增值的其他投资支出，以及根据下文不可扣除的项目和本部分其他条款规定不应扣除的费用。

b. 如果具备规范的，且与此类所得相关的实际支出证明资料，则允许扣除。

c. 如果多项开支使用同一笔费用，在计算应税利润时该费用只扣除一次。

d. 总收入中除上缴预算的项目外，应由纳税人缴纳（或已缴纳）的判定罚款和认受罚款、利息（滞纳金）、违约金等应予以扣除。

e. 不得进行增值税抵扣的商品、工程、服务的增值税按照其价值进行计算扣除。

f. 慈善款项扣除。慈善机构实际支付并用于开展慈善活动的款项，且金额不超过应税利润 10% 的慈善捐款，允许扣除。如果以慈善资产进行支付，则实际产生的慈善款额（资产市场价值与资产成本两者中较低者）允许扣除。

g. 利息扣除。如果无特殊规定，应扣除每笔贷款实际支付的利息，额度不应超过纳税期内根据塔吉克斯坦国家银行规定的偿还利率加算（应加算）利息额的 3 倍。上述规定也适用于按融资租赁（出租）合同支付的利

息。

购置或建造折旧固定资产而支付的贷款利息，或者与影响折旧固定资产在投入使用前价值变动的费用相关的贷款利息，不应从年度总收入中扣除，且应增加上述固定资产的价值。

如果企业法定资本（储备资本）中 25%以上的股份直接或间接属于免征企业所得税的法人，对于纳税期内所用的每笔贷款，应依照上述规定扣除所支付的利息，但可扣除的最大利息额应仅限于：

该企业的任意一项利息收入；

该企业总收入（除去利息收入）减去本章准予扣除额款项（利息扣款除外）后所得数值的 50%以上。

h. 如果企业法定资本（储备资本）中 25%以上的股份直接或间接属于免征企业所得税的法人，对于纳税期内所用的每笔贷款，应根据第 g 项的规定扣除所支付的利息，同时，根据第 g 项可扣除的最大利息额应仅限于：

该企业的任意一项利息收入；

该企业总收入（除去利息收入）与本部分中准予扣除额款项（利息扣款除外）差额后所得数值的 50%以上。

i. 呆账（坏账）扣除。如果前期提供商品、工程和服务所得收入已被计入经营活动总收入，纳税人则有权扣除与上述活动相关的呆账（坏账）。纳税人账册中的呆账（坏账）作为无价值债务转销时，允许扣除。

呆账（坏账）的累计储备不得超过会计期内所得收入的 10%。

银行、信贷公司和小额贷款储蓄机构有权依照塔吉克斯坦国家银行制定的准备金建立规则和贷款分类规范，扣除 90%用于抵补可能信贷损失的准备金（以下简称准备金），而常规贷款、信托贷款、无抵押贷款、互惠信贷，或第三方根据关联方债务情况提供的贷款除外。

贷款合同到期后存入准备金超过 2 年的贷款扣款，计入上述银行、信贷公司及小额贷款储蓄机构所得。

上述规定准予从总收入中扣除的金额确定细则，由塔吉克斯坦国家主管税务机关与塔吉克斯坦国家银行和财政部协商确定。

j. 保险储备基金扣除。根据塔吉克斯坦相关程序和标准，从事保险活

动的法人有权依据该程序和标准列支保险储备基金。

k. 科学研究、项目设计与试验设计工作费用的扣除。从所得总收入中扣除科学研究、项目设计和试验设计工作费用，不包括固定资产及其设施购置费用及其他投资支出。对该费用进行扣除，必须附有技术任务书、设计预算文件、竣工报告及工程完工阶段的验收报告。

如果完成科学研究、项目设计或试验设计工作的单位同时也是施工方（承包商或分包商），则上述规定不适用于此类活动产生的费用。上述费用视为这些单位开展获利（创收）活动的开支。

1. 保险费支出税前扣除。投保人根据强制保险合同缴纳的保险费应予以扣除，储蓄型和返还型保险合同规定的保险费除外。

m. 地质勘探工作和自然资源开采准备工作的费用支出。地质勘探和自然资源开采准备工作的费用支出，作为固定资产融资自成一类，作为折旧费列支，并根据折旧费税前扣除及固定资产折旧的其他税前扣除规定，采用下文中第 2 类固定资产折旧率，从总收入中扣除。本条还适用于纳税人因取得从事勘探、开发或开采自然资源的权利而发生的无形资产支出。

n. 购买（生产）无形资产的支出，作为固定资产融资自成一类，应根据折旧费税前扣除及固定资产折旧的其他税前扣除规定，作为折旧费列支，采用下文中第 5 类固定资产折旧率从总收入中扣除。该无形资产是指：至少可以保证使用 20 个月的无形商品（无形财产权客体，例如执照、发明专利、商标、著作权、以法人名义签订的使用协议、程序等）。本条不适用于地质勘探工作和自然资源开采准备工作规定的无形资产。

②不得税前扣除项目

a. 对于持执照开展业务的个体企业，与经营活动无关的支出，以及与商品（工程、劳务）购置相关的支出不予扣除。项目建造、运营及维护费用，以及与经营（主要生产）活动无关的其他费用也不予扣除。

b. 如果企业所得税总收入扣除标准规定的扣款不符合上文准予税前扣除项目的要求，则不予扣除。

c. 任何超出塔吉克斯坦财政部规定定额的招待费，以及其他类似费用（庆典费用、宾客招待费用等），均不得扣除。

d. 对于在娱乐性经营活动范围内开展业务而产生开支的纳税人，不适用本款第 c 项规定。

e. 只能根据呆账（坏账）扣除和保险储备基金扣除的相关规定，对储备基金扣款进行扣除。

f. 不得从用人单位总收入中扣除劳动者的劳动报酬费用。

g. 无偿（慈善）转让的财产，提供的工程施工及服务不予扣除，但本部分第（2）条第①款第 f 项（慈善款项扣除）规定的情况除外。

h. 纳税期内供员工或股东（纳税企业股东）个人支配使用轿车的相关费用，包括使用轿车接送员工上下班产生的费用，不得扣除。

i. 法定资本（储备资本）投入、股本、加倍排污费、自愿保险费、自愿社团会费、广告公司活动奖品及礼品，不得扣除。

j. 以预付方式转让的资金、资产、工程、劳务，以及作为抵押、定金转让的资产，不得扣除。

k. 超过税法规定金额的费用，不得扣除。

l. 购置或建造分期付款的固定资产而支付的贷款利息，或与影响此类固定资产在投入使用前价值变动的贷款利息，以及上述固定资产的价值，不应从年度总收入中扣除。

m. 如果计算纳税人应税利润时无形资产的购置或生产支出已经扣除，该支出则不计入应计提折旧无形资产价值。本条不适用于地质勘探工作和自然资源开采准备工作规定的无形资产。

n. 以下税款和罚金不得扣除：

在塔吉克斯坦境内或其他国家缴纳的个人所得税和企业所得税；

上缴（应上缴）塔吉克斯坦国库或其他国家国库的罚金和利息。

（3）折旧和摊销

①经营活动中使用的固定资产及无形资产折旧费应根据本部分规定予以扣除。未在经营活动中使用（用于非经营活动）的固定资产与无形资产折旧费不做统计，且不予扣除。

②应计提折旧的资产不包括：

a. 土地、牲畜、艺术作品、存货，包括未建成的项目和未安装的设备，

当年已足额提取折旧的固定资产，和其他未确定的资产折旧；

- b. 无偿获得的固定资产；
- c. 已足额提取折旧的固定资产；
- d. 非营利组织、国家机构和社会团体的固定资产，包括这些组织用于赚取收入的固定资产。

③应计提折旧的固定资产按折旧率分为以下几类：

表 5 固定资产折旧率分类表

| 类别 | 财产类型 | 折旧标准（百分比） |
|----|---|-----------|
| 1 | 汽车拖拉机道路技术设备；专用工具、器材和附件；电子计算机；外围设备和数据处理装置 | 20 |
| 2 | 卡车、公共汽车、专用汽车和汽车拖车；各工业部门、铸造业机器、设备；锻压设备；建筑设备；农用机械和设备；轿车；办公室设备 | 15 |
| 3 | 动力机械和设备；技术设备、涡轮设备、电动机和柴油发电机；输电设备；电子设备和通信设备；管道 | 8 |
| 4 | 建筑物、构筑物、房屋、铁路、海运、河运和空运交通工具 | 7 |
| 5 | 上述类别以外的应计折旧的资产 | 10 |

④根据第③款规定的日历年度终了时单类账面价值折旧定额来计算各类固定资产的折旧费列支。日历年度内使用（报废）的固定资产和无形资产，在实际使用（实际报废）后的次月开始（终止）计提折旧扣除。

⑤第 4 类固定资产的折旧并非针对单类固定资产进行计提，而是针对各固定资产分别进行计提。

⑥单类固定资产在日历年度年终的账面价值为按下列方式确定的金额（不得小于 0）：

a. 上一年度年终的单类固定资产账面价值扣除上一年的折旧费，以及本条第⑧款和第⑨款规定的金额；

b. 根据本条第①款及资产价值的规定（资产价值包括资产购置、生产、建造、装配和安装费用，以及资产增值的其他费用，固定资产重新估价以及纳税人有权扣除的费用除外。如果只出售或转让部分资产，出售或转让时资产的价值在剩余部分和出售或转让部分之间分配），日历年度内，在

单类固定资产基础上加上固定资产价值（重新估价后资产价值增加的情况除外），并考虑本条第④款，以及实际维修费用超出单类账面价值 10%的金额将增加该类别的账面价值的金额（主要是不予扣除的维修费）；

c. 纳税年度内，考虑本条第④款规定要求，减去根据出售价格确定的固定资产出售金额。

⑦如果日历年度终了时某类固定资产的账面价值为负，纳税人应该将此账面价值的绝对值作为一项收入计入总收入，以使此类固定资产的账面价值为零。

⑧如果年度终了时单类固定资产的账面价值小于 50 个结算指标^[7]，应扣除单类固定资产的账面价值金额。

⑨如果所有单类固定资产均已售出、转让或清理，应根据本条第④款规定要求，在日历年度终了时扣除该类固定资产的账面价值。

⑩转让用于融资租赁（出租）的固定资产价值（融资租赁所得固定资产），计入承租人相应类别账面价值。

⑪如果固定资产在转让用于融资租赁（出租）前已经计入该类别账面价值，那么承租人为转让用于融资租赁（出租）的固定资产支付的本金即本条第⑥款第 c 项规定的出售上述固定资产所得金额。承租人支付给出租人的本金，即固定资产购置价格。

⑫应计提折旧的固定资产维修费支出税前扣除。

a. 按该类固定资产各类维修费的实际金额进行扣除，但不得超过此类固定资产日历年度终了时账面价值的 10%。

b. 实际维修费用超出资产负债表账面价值 10%的部分，要增加该负债表的账面价值。

（4）亏损弥补

①如果纳税人准予扣除的款额超过总收入（经营活动亏损），则超出部分准予在下一纳税期征税前在盈利中进行抵补，期限为 3 年（含）。

②资产出售或转让（经营活动所用资产，或出售、转让利润免税的资

^[7]结算指标：是指计算补助金及其他社会津贴时采用的系数，也用于按照立法计算罚款、税款及其他必缴款金额，每年数值会有所变化，具体可参见塔吉克斯坦国家法律相关规定。

产)时产生的损失可以通过该资产出售或转让所得利润进行抵补。

③如果本条第②款所述损失无法在当年进行抵补,则允许在以后纳税期通过资产出售或转让利润的方式进行抵补,期限为3年(含)。计算企业所得税时不得将本条第②款所述损失从总收入中扣除。

(5) 不认可的损益

①在下列情况下,确定应税收入(利润)时无须考虑任何损益:

- a. 夫妻之间的资产转移;
- b. 离婚诉讼过程中配偶之间的资产转移;
- c. 非蓄意处置资产或出让资产并将所得款项再投资为类似资产或相同性质资产,直至资产处置或出让次年结束为止。

②本条第①款第c项所述资产重置价值的确定,考虑(符合)处置或出让时资产重置价值加上纳税人再投资费用与本条第①款第c项中所得款项值之间的收益。

③根据本条第①款第a项和第b项规定利润无须征税的合同购置的资产价值,即交易日该资产对于资产转让方的价值。

④本部分不适用于按类折旧的资产,本条第①款第a项和第b项规定的各类资产同时转让的情况除外。

(6) 特殊事项处理

①下列情况下,提供商品、工程和服务所得收入应进行纳税调整:

- a. 商品全部或部分退还,未接收工程或服务的情况;
- b. 交易条件发生变化的情况。

②发生退货或交易条件发生变化的纳税期总收入金额会因收入调整而发生变化。

③依据税法特殊税制章节规定,要求转用特殊税制的情况和相反情况下,也可对总收入进行调整。

2.2.1.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×适用税率

其中,应纳税所得额为:税法规定的收入减去不征税收入、允许扣除项目,以及按照税法规定结转的亏损,在此基础上进行纳税调整后的金额。

2.2.1.7 其他

(1) 纳税期

企业所得税纳税期为一个日历年。同时，应在本部分第（2）条、第（3）条、第（4）条规定的期限内提交当期企业所得税预缴申报表并预缴相应企业所得税税款。

(2) 申报表的提交

①企业所得税居民纳税人的企业所得税申报表在会计年度结束后次年的 4 月 1 日之前提交。

②法人清算时，清算委员会或纳税人立即以书面形式将清算情况通知税务机关。清算委员会有义务向税务机关提交纳税申报表。

③企业所得税当期（预付）款项申报表，包括源泉扣缴人员信息，应按照国家主管税务机关规定的格式，根据第（3）条当期（预付）税款第①款至第③款的要求，每月（每季度）在会计月度（季度）次月的 15 日内提交。

④上缴国库的塔吉克斯坦国家银行企业所得税申报表（格式由国家主管税务机关批准）在会计年度结束后的次年 8 月 1 日之前提交。

(3) 当期（预付）税款

①企业所得税纳税人，除特殊规定外，必须在会计月度（季度）次月的 15 日之前将每月（每季度）的当期款项上缴国库。

②12 个月内，从 4 月 15 日起每个月（季度）缴纳的当期款项金额不应低于下列任何一项的金额：

上一日历年企业所得税金额乘以系数 1.1 后的 1/12（1/4）；

会计月度（季度）总收入的 1%。

③企业所得税当期税款计入日历年度该税种缴纳的税款金额。日历年度内企业所得税纳税义务之外的企业所得税当期税款任意超额部分，可以抵减税款或返还纳税人。

④企业所得税当期税款为强制缴纳款项，未及时缴纳应加算利息。

(4) 税款缴纳与行政管理规定

①企业所得税纳税人应在规定的纳税申报表提交期限内在所属税务机

关缴纳税款。

②企业根据会计核算信息，以及企业总公司及其各分公司的工资开支在企业总工资开支中所占份额，将预付款及根据税务年度结算应计入的预算收入部分的企业所得税，在总公司所在地预算和各分公司所在地预算之间进行分配。该款中所述的工资支出份额，根据企业会计期终会计核算信息，以及企业总分公司的实际工资开支指标进行确定。

③税收预付款，以及应算入企业总公司及其各分公司所在地日历年度年终预算收入部分的税款总金额的评估由企业独立完成。企业在本部分第（3）条规定的当期款项支付期限，以及本部分第（2）条规定的企业所得税申报表提交期限内将税收预付款金额以及税务年度结算估定金额的相关信息通知各分公司，以及总分公司所在地的税务机关。

④企业在本部分第（3）条规定的期限内，通过其总公司或各分公司向企业总分公司所在地预算缴纳预付款和根据日历年度结算情况估定的税款。

⑤企业所得税纳税人在会计日历年度结束后次年的4月10日之前进行汇算清缴，并在其所属税务机关缴纳税款。

⑥塔吉克斯坦国家银行在会计年度结束后次年的8月1日之前缴纳企业所得税税款。

⑦由税务机关负责监督企业所得税的缴纳情况。

⑧企业所得税的计算和缴纳细则，以及相应申报表和申报表的格式由国家主管税务机关与塔吉克斯坦财政部协商批准。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

税法规定的非居民企业是指不具有居民企业资格的法律实体，即未在塔吉克斯坦进行注册的法律实体。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

暂无资料。

2.2.2.3 税率

(1) 未构成常设机构的非居民的税率规定

根据非居民所得税源泉扣缴相关规定，与非居民常设机构（“常设机构”一语是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。）无关的各类非居民总收入，应按照下列税率作为总收入执行源泉征税，且不得进行税前扣除（不包括增值税代扣代缴中规定的增值税税前扣除）：

①红利（居民企业发放的），不含离岸法区（向非居民提供税收优惠且不要求其披露，提供现金及其他资产业务相关信息的国家或区域）股权（股票）的红利，应按照 12% 的税率执行源泉征税，该应税红利不计入其接受者总收入，且后期不再征税；

②利息，收入源泉在塔吉克斯坦境内，由非居民常设机构支付的利息，或以此类机构的名义支付的利息，应按照到期金额 12% 的税率执行源泉征税，其中不包括居民信贷机构、居民信托公司支付的利息，以及其根据融资租赁（出租）合同支付的利息；

③保费，居民依据保险合同及风险再保险合同支付的保费，按 6% 的税率执行源泉征税；

④居民在塔吉克斯坦和其他国家间进行国际通信或国际运输时，为远距离通信和运输服务支付的款项（海运运费除外），按照 5% 的税率执行源泉征税，海运运费按照 6% 的税率执行源泉征税；

⑤本条第①款至第④款没有提到的其他收入按 15% 的税率执行源泉征税。

在塔吉克斯坦境内，如果非居民通过出售或转让与其在塔吉克斯坦常设机构无关的财产或财产权获得的总收入，减去本法规定的扣除项目后的余额，应按 25% 的税率征税，但税收总额不得低于总收入的 1%。

(2) 构成常设机构的非居民的税率规定

①针对商品生产业务：

从 2013 年 1 月 1 日起按照 15% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2015 年 1 月 1 日起按照 14% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2017 年 1 月 1 日起按照 13% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%。

②针对其他业务：

从 2013 年 1 月 1 日起按照 25% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2015 年 1 月 1 日起按照 24% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%；

从 2017 年 1 月 1 日起按照 23% 的税率征收，但不得低于总收入的 1%。

2.2.2.4 征收范围

通过常设机构在塔吉克斯坦开展活动的非居民的征税对象，是其在塔吉克斯坦国内通过常设机构获得的总收入减去税法中规定的此类收入对应的扣除项目。

非居民所得税源泉扣缴中规定的，与非居民常设机构无关的非居民总收入，如果收入来源在塔吉克斯坦国内，则应全额进行源泉扣缴，不得扣除相应项目。如果非居民通过出售或转让与其在塔吉克斯坦常设机构无关的财产或财产权，而在塔吉克斯坦国内获得的总收入，则可以扣除相应扣除项目，以此作为征税对象。

如果企业法定资本（储备资本）中 25% 以上的股份直接或间接属于免征企业所得税的非居民，对于纳税期内所用的每笔贷款，应依照居民企业税前扣除项目第①款第 g 项利息扣除的规定扣除所支付的利息，但同时可扣除的最大利息额应仅限于：

该企业的任意一项利息收入；

该企业总收入（除去利息收入）与居民企业规定的准予扣除额款项（利息扣款除外）差额后所得数值的 50% 以上。

2.2.2.5 应纳税额

（1）未构成常设机构的非居民源泉扣缴企业所得税计算方式

未构成常设机构的非居民企业的企业所得税主要采用源泉扣缴企业所得税的方式完成纳税义务，且不得进行任何扣除。具体计算方法即按照来源于塔吉克斯坦境内的所得乘以适用税率。

（2）构成常设机构的非居民源泉扣缴企业所得税计算方式

通过常设机构在塔吉克斯坦开展活动的非居民，以其通过常设机构获得的总收入减去相应的税前扣除项目后的余额乘以适用税率。

2.2.2.6 预提所得税

(1) 以下人员（扣缴义务人）必须从源泉扣税：

①雇佣自然人员工并为其支付工资（有义务支付工资）的法人，包括其独立经营单位、个体企业 and 非居民常设机构；

②按照民事合同（所有权或其他产权转让民事合同除外），或无此合同的情况下，为在塔吉克斯坦国内提供服务（工程）但未登记为个体企业的自然人支付工资的法人，以及其独立经营单位、个体企业 and 非居民常设机构；

③为自然人支付退休金、奖学金和补助金的法人，以及其独立经营单位、个体企业 and 非居民常设机构，国家退休金、奖学金和补助金除外；

④支付红利和利息的居民；

⑤如果居民法人持有的部分股票（股比）属于非居民，非居民授权机构进行销售或者转让在塔吉克斯坦非居民的资产（股票、股比）时，如果非居民法人不能在销售或转让后提交完税证明文件，则必须执行源泉扣缴。

⑥支付非居民所得税源泉扣缴规定款项的人员；

⑦支付债券奖金、彩票奖金，竞赛、比赛及其他活动胜出奖品（奖金、礼品）的人员。

(2) 按本部分第（1）条规定的付款人，负责源泉扣缴。如果没有及时将税收上缴国库，付款人有义务自行出资，补足未扣缴和未转入财政的税金，并承担相应的罚金和利息。

(3) 根据本部分第（1）条规定执行源泉扣缴的人员，包括贷款支付工资的人员，有义务：

①将预提所得税（应计税款），包括社会税，与所得用于支付工资的资金一同转入财政预算；其他情况下，应在支付（付款）当月结束后 5 个工作日内将预提所得税（应计税款），包括社会税转入财政预算；

②发工资时，根据自然人要求在 5 个工作日内向其发放工资单，工资单上注明其姓名、父称、纳税人识别号，收入类型和金额，以及扣税金额（如果有扣税）；

③对于根据本部分第（1）条领取（已领取）收入的法人，根据其请求，

在 5 个工作日内向其发放（提供）工资单，注明纳税人识别号、名称、收入总额及会计年度内的扣税总额。

（4）在纳税人（扣缴义务人）没有将相应金额的个人所得税和社会税上缴国库之前，信贷机构发放相应金额的现金禁止用于支付工资。

2.2.2.7 亏损弥补

暂无资料。

2.2.2.8 其他

（1）对外国法人常设机构的纯利润征税。在塔吉克斯坦开展活动的外国法人，在其常设机构企业所得税基础上，还应按 15% 的税率对其常设机构的纯利润补充征税。

（2）外国税收的抵扣：

①如果确认企业所得税已在塔吉克斯坦境外缴纳，那么在塔吉克斯坦境内缴纳这些税款额时，可按国家主管税务机关规定的程序进行抵扣。

②本条第①款规定的抵扣金额不应超过按塔吉克斯坦现行税率应计的企业所得税金额。

（3）在税收优惠国取得的收入

①如果居民在外国企业法定资本中直接或间接持有 10% 以上的份额，或超过 10% 的表决权股票，且该外国企业在税收优惠国获取收入，则该收入部分属于居民，计入其（居民）应税所得。

②满足下列条件的其他国家为税收优惠国：

税率比税法规定的税率低 30% 的国家；

实施财政信息保密法或公司信息保密法的国家，上述法律对财产实际所有者或收入接收者（利润接收者）保密。

（4）非居民在塔吉克斯坦境内未设立常设机构的经营所得的纳税办法。

①本条规定的纳税办法适用于非居民根据国际法规在塔吉克斯坦境内的非常设机构经营所得的征税，下文第（5）条至第（8）条规定的收入除外。

②本条第①款所述，在塔吉克斯坦国内获得收入的非居民，有权采用本条规定的纳税方法。如果未执行本条规定，扣缴义务人必须按照通用方法执行源泉扣税，并上缴国库。

③从塔吉克斯坦境内获得收入的非居民，以及希望采用避免重复征税（其中一方征税国为塔吉克斯坦）国际法规条款（税收协定）的非居民，必须按规定的方法向有关税务机关提交相应日历年度的居住证原件和国际法规（税收协定）应用申请。

④扣缴义务人在支付非居民工资时必须按照非居民所得税源泉扣缴规定的税率，执行源泉扣税，并通知有关税务机关。

⑤税务机关应在收到扣缴义务人相关信息后 15 个日历日内，对非居民必要文件进行研究，并有义务在该期限内将决议通知扣缴义务人。如果需要获取该非居民在他国税务机关的补充信息，税务机关给出核准或否决议的期限可延长。

⑥如果收到税务机关核准返还预提所得税的决议，扣缴义务人应支付非居民预提所得税税金。

⑦如果非居民对税务机关拒绝返还有异议，则有权在收到该决议后 10 个日历日内向国家主管税务机关（必要时还可向居住国主管部门）提交申请要求对国际法规条款（税收协定）应用的合理性问题重新进行审查，同时通知税务机关及扣缴义务人对其提起投诉。

⑧如果税务机关不受理上述申请，且在 10 个日历日内扣缴义务人没有从非居民处收到本条第⑦款中非居民不同意税务机关决议的通知，税务机关有义务将扣税款转入国库。

⑨如果非居民或扣缴义务人未执行本条规定，则由扣缴义务人负责从源泉将预提所得税税款和税款未及时入库而产生的罚金进行入库。

⑩税务机关应对下列情况进行登记：

扣缴义务人支付（应支付）给非居民的塔吉克斯坦来源的收入总额，无论预提税支付地点和金额如何；

支付（返还）给有权应用国际法规条款（税收协定）的非居民的税款总额；

扣缴义务人从非居民塔吉克斯坦国内收入中扣除，并入库的税款总额。

（5）对国际运输服务所得征税的国际法规（税收协定）应用程序

①如果在国际运输中提供运输服务（国际运输一方为塔吉克斯坦），且有权应用国际法规（税收协定）规定的非居民法人在塔吉克斯坦有从事上述活动的常设机构，只须提供其居住证明而无须提交采用国家法规规定的申请，其上述活动所得收入即可免于征税。

②此种情况下，上述非居民法人必须独立核算国际运输中提供运输服务（依据国际法规无须纳税的）所得收入额和在塔吉克斯坦境内提供运输服务（需要纳税的）所得收入额，并在企业所得税申报表中注明上述收入。上述申报表中应税利润（应税收入）总金额中不包括国际法规规定免税的应税利润（应税收入）独立核算金额。

③不当应用国际法规规定（税收协定），导致未缴纳或未全额缴纳财政税收的情况下，非居民应依照塔吉克斯坦相应法律承担责任。

（6）对红利、利息和使用费征税的国际法规（税收协定）应用程序

①如果非居民为收入的最终获得者，并且其有权应用国际法规规定（税收协定），非居民只须提供居住证明而无须提交国际法规（税收协定）应用申请，扣缴义务人有权在向该非居民支付红利、利息和使用费等收入时采用相应的国际法规规定（税收协定）。

②扣缴义务人必须在提交税务机关的源泉扣税申报表中注明按照国际法规规定（税收协定）应支付（计算）的收入金额和扣税金额，以及税率、国际法规名称（税收协定条款）及非居民的居住证明。

③不当应用国际法规规定（税收协定），导致未缴纳或未全额缴纳税款的情况，扣缴义务人应依照塔吉克斯坦法律承担责任。

（7）对常设机构经营纯利润征税的国际法规（税收协定）应用程序

①如果非居民为纯利润的最终获得者，且其有权应用相应国际法规规定（税收协定），则该非居民只须提供居住证明，而无须提交采用国际法规规定（税收协定）的申请，即可针对在塔吉克斯坦通过固定常设机构开展活动所得纯利润进行征税的相关国际法规规定（税收协定）。

②非居民法人必须在企业所得税申报表中注明税率、纯企业所得税金

额和采取相应税率的国际法律依据名称（税收协定条款）。

③不当应用国际法规规定（税收协定），导致未缴纳或未全额缴纳税款的情况，纳税人应依照塔吉克斯坦法律承担责任。

（8）对来源于塔吉克斯坦的其他收入征税的国际法规（税收协定）应用程序

①在塔吉克斯坦国内获得收入的非居民，除对国际运输服务所得征税的国际法规应用程序、对红利、利息和使用费征税的国际法规应用程序、对常设机构经营纯利润征税的国际法规应用程序中规定的情况外，有权在支付其收入前依照国家主管税务机关规定的格式，向扣缴义务人所属税务机关提交应用国际法规规定（税收协定）的申请。

②税务机关应在 10 个日历日内对申请进行审查，如果申请中的信息属实，则应批准该申请。

③不恰当运用国际法规规定（税收协定），税务机关应合理拒绝（否决）非居民的申请。

④如果非居民不认同税务机关的否定决议，有权向国家主管税务机关（必要时还可向居住国家主管部门）提交申请，对应用国际法规规定（税收协定）的问题再次进行审查。

（9）申请采用国际法规的一般要求

在满足下列要求的情况下，税务机关应接收按照国家主管税务机关规定格式填写的国际法规规定（税收协定）应用申请：

①应与申请一同提交下列文件：

施工（服务）或其他类型合同（合约、协议）复印件；

创始文件副本；

国际运输和塔吉克斯坦国内运输服务所得金额分析；

非居民执行各类工程的完工单，施工项目投运验收单，服务收入发票或付款凭证。

②扣缴义务人提交能够证明应计收入或支付的金额，以及扣税金额的会计文件。

③由与塔吉克斯坦签订国际法规的申请人所在国家主管税务机关或授

权机关，证实申请人的居住情况（附居住证明文件）。

④根据塔吉克斯坦法律或国际合同（合同一方为塔吉克斯坦）规定的程序，对非居民居住证明文件证实机关的签字和印章进行外交或领事认证。

（10）塔吉克斯坦完税证明

根据在塔吉克斯坦开展活动的非居民要求，税务机关应按国家主管税务机关规定的格式和程序，提供塔吉克斯坦来源收入金额和纳税期内扣税金额的证明文件。

2.2.3 其他

无。

2.3 个人所得税（Individual Income Tax）

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

个人所得税居民纳税人是指具备征税对象条件的居民自然人。

2.3.1.2 征收范围

居民纳税人就其从塔吉克斯坦境内外的所得缴纳个人所得税。

以资金、实物和非实物形式支付给自然人的各类收入、报酬和利润（税法规定免征所得税的收入除外）为该自然人的总收入，其中包括：

（1）工资收入

①自然人获得的任何薪金、利润或报酬（包括实物和非物质形式），无论支付形式和地点如何，皆为其工资收入，其中包括：

雇佣劳动收入；

根据民事合同或者在没有合同的情况下提供服务（施工）而获得的收入，包括依照著作权合同支付的酬金，所有权转让或财产权转让合同除外；

从之前从事的雇佣劳动中获得的退休金或其他类型的收入，或者是从当前从事的雇佣劳动中获取的收入。

②纳税人获得的工资收入包括下列形式的实物支付：

实物支付的劳动报酬；

无偿获得的资产价值，无偿施工、服务的价值根据此类工程和服务的开支额度进行确定；

用人单位为员工从第三方获得的商品、施工、服务价值支付的报酬。

③本条第①款所指的纳税人利润是指下列金额减去纳税人为所得利润支付的所有费用：

如果贷款利率低于市场同类贷款利率，该金额等于按市场利率支付的利息；

销售或无偿转让商品、工程或服务，该金额为这些商品、工程或服务的市场价值；

帮助劳动者或其被赡养人接受教育（与劳动者履行其义务有直接关系的培训计划除外），该金额等于受助人所接受帮助的价值；

对劳动者给予与其雇佣劳动不直接相关的补偿，该金额即补偿金额；

免除劳动者对用人单位的债务或义务，该金额即豁免债务或义务的金额；

用人单位根据人身和健康保险合同支付保险费或其他类似费用，该金额即用人单位支付保险费的价值或金额；

在其他情况下，即利润的市场价值。

④劳动者的总收入不包括用人单位根据相应法规规定支付给劳动者的差旅返还费用，以及国际组织及其机构、基金会、非居民非政府组织支付给上述人员的差旅返还费用。

⑤总收入不包括自然人获得的招待费及其他类似费用（举办庆典、招待客人等）。

⑥本条第②款和第③款所述的实物（非物质）支付、利润价值、用人单位应支付给自然人的款项和费用，包括消费税、增值税和应由用人单位缴纳的可征收的其他税款。

（2）非雇佣劳动收入

自然人的非雇佣劳动收入是指自然人的下列非经营活动收入：

①利息收入；

②红利收入；

③资产租赁（租用）收入或资产出售的增值收入；

④使用费收入；

⑤债权人免除纳税人债务所得收入。

自然人的非雇佣劳动收入还包括自然人获得的任何利润、工资收入或个体经营活动收入以外的其他收入。

（3）任意其他收入。

2.3.1.3 税前扣除

自然人获得的工资、红利、利息、彩金、使用费及其他收入，以及根据税法规定应在塔吉克斯坦源泉扣缴的收入，在计算应纳税所得额时准予按照下列标准进行扣除。

自然人个人所得税税前扣除标准如下：

（1）每个日历月从自然人劳动者的个人工资收入中扣除一个结算指标。

（2）对于下列各类自然人劳动者，每个日历月从其个人工资收入中扣除 10 个结算指标：

苏维埃社会主义共和国联盟英雄、社会主义劳动英雄、塔吉克斯坦共和国英雄、伟大卫国战争参与者及同等人员、参与苏维埃社会主义共和国其他保卫战役的军人、在部队、参谋部和机关服役过的人员、参加过作战部队的人员、原游击队员、国际主义战士及同等人员，以及自幼残疾人员、一级和二级残疾人；

因原子工程事故而患有和传染有放射病的公民、在隔离区参加过消除上述事故影响工作的公民、在消除事故影响期间从事原子工程运行或其他工作的公民。

（3）可以依据本部分第（1）条和第（2）条规定，按照证明文件，从自然人劳动者个人收入中扣除额度最大的项目。

（4）如果自然人劳动者一个月工作少于 16 个日历日，确定其应税所得时，不予减扣本部分第（1）条和第（2）条规定的款项。

（5）只允许针对劳动者在同一（固定）工作地点获得的收入扣除本部分第（1）条和第（2）条规定的款项。如果自然人不是劳动者和个体工商

户，只能针对自然人申请的收入支付地点获取的收入扣减本部分第（1）条和第（2）条规定的标准。

（6）计算自然人应税所得时，应按 1% 的税率从其收入所得中扣除被保险人的社会税税金。

（7）支付自然人收入的人员负责正确核算个人收入的扣除。如果违反了本条规定，错误扣除造成税款缴库错误时，由此人承担责任。

2.3.1.4 税率

（1）如果税法无特殊规定，则按下表所列税率对自然人劳动者在其固定工作地点的应税所得征收所得税。

表 6 个人所得税税率表

| 应税所得金额（每月） | 税收金额与税率 |
|--------------------------|------------------------------------|
| 低于个人所得扣除额的 | 不征收所得税 |
| 超过个人所得扣除额，但金额不超过 140 索莫尼 | 超出个人所得减免部分应税所得金额的 8% |
| 超过 140 索莫尼 | 第 2 行的税款加上超出 140 索莫尼部分的应税所得金额的 13% |

（2）第（1）条未作规定的自然人应税所得，按 13% 的税率征税，不得扣除上文中税前扣除的项目，被保险人社会税扣税除外。

2.3.1.5 税收优惠

自然人的下列收入不应征收个人所得税：

（1）在塔吉克斯坦国内外从事官方外交（领事）或者同等活动的人员所得收入，以及非塔吉克斯坦公民在塔吉克斯坦国内外从事外交工作所取得的收入。

（2）以继承或赠予方式从自然人处获得的实物形式（非物质形式）或货币形式的资产价值，由该资产获得的收入除外，包括支付给科学、文学和艺术作品作者，以及发现、发明和工业样品继承人（权利继承人）的酬金。

（3）下列条件下，收到的礼物、竞赛和比赛中的奖品（包括货币形式，

如奖金）：

- ①每年收到的礼物价值不超过 100 个结算指标；
- ②每年在国际竞赛和比赛中得到的奖品价值不超过 500 个结算指标；
- ③每年在共和国竞赛和比赛中得到的奖品价值不超过 100 个结算指标。

（4）国家退休金和保险金、国家奖学金、国家补助和国家补偿。

（5）被赡养人获得的赡养金，献血、提供母乳和其他帮助的人员获得的奖励。

（6）根据法规由财政预算拨款发放的一次性补助和物质援助，用人单位按照标准支付给居民自然人的差旅费，国际组织及其机构、基金会、非居民非政府组织出资补偿的差旅费，以及人道主义和慈善援助，包括自然灾害救助。

（7）出售或其他形式让渡带来的增值收入：

- ①让渡前纳税人至少居住了 3 年的主要住宅；
- ②让渡前纳税人至少持有 2 年的其他不动产（用于经营目的的不动产除外）。

（8）出售或以其他方式让渡有形动产带来的增值收入，下列资产除外：

- ①纳税人开展经营活动所用的资产；
- ②让渡前进行过国家注册，且纳税人至少持有 1 年的机械车辆和拖车；
- ③出售、转让、减让及其他形式让渡的企业法定资本股票和股份；
- ④古董。

（9）塔吉克斯坦共和国国家奖金。

（10）自然人依据储蓄型和返还型合同按照其合同支付款额获取的保险金，以及因被保险人死亡而获得的保险金。

（11）军人，国防部、内务部、国家安全部门、紧急情况与民防部、国家财政监督和反腐部门执法分部、海关部门、毒品监查处、国家近卫军，以及塔吉克斯坦司法部刑事处罚体系一般工作人员，各级首长供职（履行职责）所得的津贴、货币薪酬和其他款项。

（12）塔吉克斯坦财政部发放的国家债券和国家彩票的奖金，单份债券或彩票的奖金不超过 50 索莫尼。

(13) 由国家财政预算支付的有针对性的社会救助、补助和补偿，其金额和支付程序由相应法规规定，劳动报酬除外。

(14) 自然人在劳动或履行职责时造成伤残或其他健康损伤情况下，依照塔吉克斯坦法律获得的工伤抚恤金。

(15) 依照塔吉克斯坦政府规定的标准和活动范围，发放专用服装及制服、鞋、个人防护工具和急救工具、肥皂、消毒用具、医疗预防餐饮中的牛奶或其他同类食品的费用。

(16) 工作人员在劳动（履行职责）时生命和健康受到损害，依照用人单位强制责任险保险合同（由用人单位出资）得到的保险金。

(17) 法院判给的物质损失赔偿。

2.3.1.6 应纳税额

(1) 税基

① 个人所得税税基是指居民自然人在纳税期内所得的应纳税收入，即总收入和税法规定的扣除项目之差。

② 征收个人所得税时，禁止用人单位从自然人雇佣工人的总收入中扣除该工人的雇佣劳动费用。

③ 针对自然人的不同收入类型规定不同税率，税基另算。

(2) 应纳税额的计算

居民纳税人个人所得税根据确定的税基和规定的个人所得税税率进行核算。

2.3.1.7 其他

(1) 纳税期

① 如果税法无特殊规定，自然人工资薪金所得源泉扣缴纳税期为一个日历月。

② 如果税法无特殊规定，塔吉克斯坦国内非源泉扣缴自然人所得税纳税期为一个日历年。

(2) 申报表的提交

① 执行源泉扣税（包括由法人独立经营单位扣税）的自然人工资收入

所得和社会税统一申报表，应在次月的 15 日内提交。

②在外国驻塔吉克斯坦外交、领事机构和类似国际组织工作的塔吉克斯坦的自然人公民收入所得及社会税统一申报表，应在会计季度次月的 15 日内提交。上述自然人的资料每季度由塔吉克斯坦外交部在上一季度结束后次月的 15 日内提交给国家主管税务机关。

③在塔吉克斯坦境外的外交机构和类似机构工作的塔吉克斯坦公民，其收入所得和社会税统一申报表每季度由塔吉克斯坦财政部在会计季度次月的 15 日内提交，并在同一期限内完成上述税款的缴纳。

④不执行源泉扣缴的其他自然人收入个人所得税申报表，由下列纳税人在会计年度结束后次年的 4 月 1 日之前提交：

除特殊规定外收入不执行塔吉克斯坦国内源泉扣税的居民自然人；

在塔吉克斯坦境外的外国银行账户上有资金，并在塔吉克斯坦境外获得收入的居民自然人；

根据塔吉克斯坦法律规定履行提交个人所得税申报表，以及财产状况申报表义务的自然人。申报表提交程序、期限、格式由塔吉克斯坦政府确定。

⑤不要求提交纳税申报表的自然人，可以与证明文件一同提交，要求重新计算税款并返还多缴税金。

（3）税款缴纳与行政管理规定

①个人所得税纳税人应在规定的纳税申报表提交期限内在其属地缴纳税款。

②在外国驻塔吉克斯坦外交、领事机构和类似国际组织工作并获得收入的塔吉克斯坦公民，必须在规定的纳税申报表提交期限内从自己的收入中自主扣缴个人所得税。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

个人所得税非居民纳税人是指具备征税对象条件的非居民自然人。

塔吉克斯坦非居民自然人在塔吉克斯坦境内获得的收入，应当进行源

泉扣缴。

2.3.2.2 征收范围

非居民纳税人就其来源于塔吉克斯坦境内的所得缴纳个人所得税。

2.3.2.3 税率

(1) 非居民自然人应税所得按 25% 的税率征税。

(2) 依照规定，非居民在塔吉克斯坦国内所得收入如果与其在塔吉克斯坦的常设机构无关，则应按照下列税率作为总收入执行源泉征税，且无税前扣除（增值税代扣代缴相关规定中明确的增值税税前扣除除外）：

① 红利，应按照 12% 的税率执行源泉征税；

② 利息，应按照到期金额 12% 的税率执行源泉征税；

③ 居民依据保险合同及风险再保险合同支付的保费，按 6% 的税率执行源泉征税；

④ 居民在塔吉克斯坦和其他国家间进行国际通信或国际运输时，为远距离通信和运输服务支付的款项（海运运费除外），按照 5% 的税率，海运运费按照 6% 的税率；

⑤ 根据税法规定，在塔吉克斯坦国内支付的工资收入，无论支付形式与地点如何，都按照 25% 的税率征税；

本条第①项至第⑤项没有提到的其他收入按 15% 的税率征税。

2.3.2.4 税前扣除

暂无资料。

2.3.2.5 税收优惠

暂无资料。

2.3.2.6 应纳税额

(1) 税基

① 通过常设机构在塔吉克斯坦开展活动的非居民自然人，即与其常设机构相关应税所得的所得税纳税人，个人所得税的税基即与其常设机构相关的塔吉克斯坦国内总收入和税法规定的与其所得收入对应的扣除项目之

差。

②如果有上文非居民所得税源泉扣缴的规定内容，本条第①款未规定的非居民自然人总收入，应做源泉控制征税而无须扣款。

③在塔吉克斯坦出售或转让财产（财产权）获得的收入（与其在本国的常设机构无关的非居民自然人支付的所得税额），是指从总收入中减去税法规定的且属于此类收入的扣除项目金额所得。如果上述非居民自然人未支付出售或转让财产（财产权）所得的相应税款，则曾是（或仍是）该非居民法人的财产权产权人，或向非居民法人支付收入的税务代理人，有义务执行无减免扣缴税款。

④其他规定同居民纳税人。

（2）应纳税额的计算

非居民纳税人个人所得税根据确定的税基和规定的非居民个人所得税税率进行核算。

2.3.2.7 其他

（1）非居民个人所得税源泉扣缴规定

①非居民在塔吉克斯坦获得的，不属于该居民在塔吉克斯坦常设机构的收入，应作为总收入，按本条上文规定的税率执行源泉扣缴，且无税前扣除（增值税代扣代缴相关规定中明确的增值税税前扣除除外）。

②支付工资是指将货币转变为现金或非现金形式、有价证券、商品、其他资产、给予利润、提供施工和劳务。

③根据本条第①款规定，支付给在塔吉克斯坦境内外贸交易中提供商品的非居民的款项，不应执行源泉征税。

④非居民收入的源泉征税与该非居民如何支配自己在塔吉克斯坦国内获得的收入无关，无论非居民是将该收入分配给塔吉克斯坦国内的第三方，还是其在别国的独立经营单位（其他人员），非居民收入皆应执行源泉征税。

⑤非居民在塔吉克斯坦的所得税扣缴与该所得的支付形式和地点无关。

⑥塔吉克斯坦非居民常设机构根据规定支付的款项，或以此类机构的

名义支付的款项视为居民企业支付的款项。

⑦参与执行信贷（资助）协议的非居民，如果未在塔吉克斯坦成立常设机构，无论其收入支付地点在何处，向此非居民支付收入的组织都有义务以扣缴义务人的身份对其执行源泉扣税，并上缴国库。如果未执行此要求，则从上述组织追缴税款。

（2）外国税收的抵扣

①如果确认个人所得税已在塔吉克斯坦境外缴纳，那么在塔吉克斯坦境内缴纳该税款时可按国家主管税务机关规定的程序进行抵扣。

②本条第①款规定的抵扣金额不应超过按塔吉克斯坦现行税率应计的个人所得税的金额。

（3）申报表的提交

从塔吉克斯坦获得收入，应征税但不执行源泉扣缴的其他非居民自然人，其个人所得税申报表由纳税人在会计年度结束后次年的 4 月 1 日之前提交。

2.3.3 其他

无。

2.4 增值税（Value—Added Tax）

2.4.1 概述

增值税是间接税，应在商品、工程和服务的生产和流通的各个环节缴纳。

2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

（1）增值税纳税人是根据税法规定必须提交增值税缴纳人申请并进行增值税缴纳人注册的人员。

（2）必须登记为增值税缴纳人的人员，从产生注册义务的日历年度的次年年初开始即成为增值税纳税人。

（3）除了根据第（1）条确定为增值税纳税人的人员，所有从事塔吉克斯坦应税商品进口活动的人员，都是此类进口业务的增值税纳税人。

（4）根据税法相关规定，提供计税工程或服务、但并未注册成为增值税纳税人的非居民，是此类工程和服务的增值税纳税人。

2.4.1.2 注册申请提交要求

（1）如果从事经营活动的人员上一年度的总收入超过 50 万索莫尼，则须转为按一般税制征税，并向其所属税务机关提交增值税登记申请，同时提交一般税制变更申请。

（2）如果非居民通过在塔吉克斯坦提供与其常设机构无关的下列商品供应、施工、服务所得总收入超过 50 万索莫尼，且这些商品（施工、服务）的接收人在塔吉克斯坦不是增值税纳税人，那么该非居民则必须提交申请注册为增值税纳税人：

①除了自然人和非居民组织（分包商）之外，实际是在塔吉克斯坦国内完成，且施工（服务）期间，提供施工（服务）的人员也在塔吉克斯坦境内的施工（服务）；

②与塔吉克斯坦国内不动产直接相关的施工（服务）；

③提供给塔吉克斯坦客户的电子通信、无线电和电视广播服务；

④塔吉克斯坦电话呼出服务，或此类呼出服务的付款人在塔吉克斯坦境内；

⑤风险保险服务及塔吉克斯坦国内财产保险服务，人身保险服务除外。

（3）继续进行纳税活动的纳税权利继承人，必须在权利生效后 10 日内提交增值税登记申请。

2.4.1.3 增值税登记

（1）按照国家主管税务机关规定的程序和格式提交增值税登记申请。

（2）提交增值税登记申请书后，税务机关必须将申请人记入增值税纳税人登记表中，并在申请书提交后 10 日内发放增值税登记证书，在证书中注明纳税人全名（姓、名和父称）、法定地址（居住地址）和其他信息、证书发放日期、登记生效日期及纳税人识别号。

（3）增值税登记证书表单免费。

（4）增值税登记证书由增值税纳税人保存，注销增值税登记后，增值

税登记证书必须交还有关税务机关。

(5) 由国家主管税务机关确定增值税登记证书的格式以及发放和收回程序。

(6) 下列日期按照税务孰先原则确定登记生效日期：

①对于强制登记，从转为一般税制的日历年度 1 月 1 日起生效；

②农产品生产者自愿转为一般税制的情况，从转为一般税制的日历年度 1 月 1 日起生效；

③对于继承者，从继承权利生效之时起生效。

(7) 税务机关必须按照国家主管税务机关规定的程序，公开和管理包含所有增值税登记人详细信息的增值税纳税人登记表。

(8) 如果有义务进行增值税登记的人员没有及时提交登记申请，税务机关可自主对该纳税人进行登记，根据法律规定程序追究其责任并向其发送相应文件。

2.4.1.4 注销

(1) 如果同时满足下列条件，纳税人必须申请注销增值税纳税人登记：

①根据上一日历年度结算，采用一般税制的纳税人总收入少于 50 万索莫尼；

②距离后一次转为一般税制已经过去 3 个日历年度。

(2) 转为特殊税制同一日历年度 1 月 1 日起增值税登记的撤销生效。

(3) 如果增值税纳税人法人正进行清算（非居民常设机构活动中止），将该法人从纳税人登记表中删除之日起，也应将该法人从增值税登记中除名（即该法人的增值税登记撤销生效）。

(4) 如果增值税登记人注销登记，税务机关必须按照授权国家规定的程序将该人员的名称（姓、名、父称）及其他信息从增值税纳税人登记表中删除，并收回增值税登记证书。

(5) 税法规定的增值税登记撤销应按照国家主管税务机关规定的程序执行。

2.4.1.5 征收范围

(1) 增值税的征收范围包括提供商品（包括进口商品和运输工具），工程和服务业务，但不包括经营活动范围内的免征增值税的商品（包括进口商品和运输工具）、工程和服务供应，以及在塔吉克斯坦境外开展的服务或施工。

(2) 已纳增值税且获得（有权获得）相应抵扣金额的购置商品（工程、服务），无论是在经营活动中还是在非经营活动中使用，都属于增值税的征收范围。

(3) 纳税人向公司职工或其他任意非增值税纳税人提供（包括无偿提供）商品、工程或服务，也属于增值税的征收范围。

(4) 不论其他条款如何规定，除纳税人采用增值税低税率提供商品外，纳税人如果购置应征增值税的商品，但根据税法规定不能抵扣增值税税款时，该商品的供应业务不属于增值税征税范围。如果购置商品时，其中部分商品不能抵扣增值税税款，则应按照不能抵扣的份额比例缩减计税金额。

(5) 除零售业务外，在合约（合同）规定的条件下和期限内必须返还的包装物价值不包含在应税金额中。零售商可以通过支付包装物退款给客户的方式来缩减计税金额。

(6) 如果纳税人注销登记，注销时纳税人所有的剩余商品（采用低税率的除外）也在增值税的征收范围内。

(7) 剩余购置商品进行增值税登记前的增值税金额，如果之前征税时未从应税收入中扣除，在采用标准税率的情况下，应按税法规定程序在增值税纳税人登记之后进行抵扣。

(8) 采用自备料和客户来料生产商品，进行施工和提供服务的情况下，如果客户是原料、材料和加工产品的所有者，那么商品（工程，服务）的原料、材料加工服务（工程）属于加工者（生产者，施工者）的增值税征收范围。

(9) 企业无论是整体作为资产组合还是作为企业的独立经营单位，由一个增值税纳税人在单一业务范围内进行出售或转让给另一个增值税纳税人的业务，不是增值税的征收范围。

(10) 在第（9）条规定的情况下，购买人或接收人即获得卖方出售或

转让企业，或企业独立经营单位相关的权利和义务。

(11) 只有在卖（转让）方和买（接收）方出售（转让）后 30 个日历日内，将采用该条款的决定书面通知税务机关后，方可采用第（9）条和第（10）条的规定。

2.4.1.6 税率

(1) 如果本条未作其他规定，增值税税率为应税销售额的 18%（出口和使用较低税率的情况除外），和应税出口额的 18%（以下简称标准税率）。

(2) 商品出口应按零税率缴纳增值税，但稀有金属、宝石、稀有金属和宝石制成的珠宝首饰、初炼铝、精金属、黑色和有色废金属以及其他在塔吉克斯坦生产的金属、在经济自由区生产的商品、皮棉、棉线和籽棉除外。

(3) 在 2016 年 1 月 1 日之前，公共饮食产品生产或销售企业，批发和零售贸易，采购和供应销售企业，建筑企业的全部应税营业额，除应税进口额和进口商品供货，以及应税出口额外，应以 5% 的税率（以下简称较低税率）征收增值税，并且不得抵扣已缴纳的增值税。

(4) 第（3）条所述纳税人在进口商品时，按照 18% 的税率实施进口商品的后续供货，并有权根据税法相关规定在进口时对已缴纳的增值税进行抵扣。如果将应税进口和应税交易而购买的商品加工成了其他商品，则该商品的后续供货部分将按照标准税率征税，且在购买总量上与进口商品份额成比例，而此类其他商品供货的剩余部分则按照较低税率征税。这些纳税人应根据税法相关要求，按照活动种类，对征税对象（应税交易或应税进口）进行单独核算。

2.4.2 税收优惠

2.4.2.1 免税

在塔吉克斯坦进行的下列商品供应（不包括商品出口）、工程施工和服务免征增值税：

(1) 出售、转让或租赁不动产，下列情况除外：

① 销售或转让酒店房间或休息住所；

②销售或转让新建住房；

③销售或租赁经营活动中所使用的不动产，但依照上文征收范围中第（9）条进行的销售或转让除外。

（2）为依据塔吉克斯坦财政部与该国国家银行以及国家主管税务机关协议确定的赔偿清单内的赔偿项目提供的单独金融服务免税，其中包括税法规定的金融租赁（租借）业务中的转让折旧物资（包括飞机），但不包括不动产、轻型汽车和家具。

（3）提供本国或外国货币（古钱币除外），以及有价证券。

（4）为宗教组织提供宗教和仪式服务。

（5）为国家机构提供医疗服务，但整容、口腔和疗养服务除外。

（6）为由财政出资的国家教育机构提供的下列服务（如果有要求必须具备许可证）：

①学龄前教育；

②初级教育、一般基础教育和一般中等教育；

③初级职业教育和中级职业教育；

④高等职业教育；

⑤研究生教育；

⑥继续教育和职业教育。

（7）作为人道援助无偿为国家提供商品、工程和服务。

（8）由塔吉克斯坦处罚机构或构成塔吉克斯坦处罚系统的国家企业直接提供的商品、工程施工和服务。

（9）按塔吉克斯坦政府确定的清单向残疾人提供的个人专用产品。

（10）对稀有金属和宝石，以及由稀有金属和宝石制成的珠宝制品、初炼铝、精金属、商品矿石、黑色和有色废金属及其他在塔吉克斯坦生产的金属、皮棉、棉线和籽棉的供应（包括出口供应）免征增值税。

（11）对下列各类进口商品免征增值税：

①输入本国或外国货币（古钱币除外），以及有价证券；

②塔吉克斯坦国家银行与塔吉克斯坦财政部为国家贵重物品库进口的稀有金属和宝石；

③进口并无偿转让给塔吉克斯坦国家机关的商品，进口人道主义援助用商品，为消除自然灾害、事故和灾难影响而进口的无偿转让给慈善机构的商品；

④进口用于构成统一技术体系的农用技术、生产技术设备及其配套产品。生产技术设备及其配套产品清单由塔吉克斯坦政府依照对外贸易商品目录确定；

⑤依照塔吉克斯坦政府确定的清单进口的药品、医疗设备、制药设备和医疗用具；

⑥在资助（贷款）协议资金限额内进口实施的塔吉克斯坦政府投资项目所需的商品；

⑦进口重要项目所需的建筑商品，其中重要项目清单由塔吉克斯坦政府确定；

⑧由生产者按照塔吉克斯坦政府所确定的清单和数量直接进口的初炼铝生产所需的商品（贵重商品除外）；

⑨进口皮棉与初炼铝；

⑩按照塔吉克斯坦政府所确定的清单进口的残疾人个人专用产品；

⑪进口军事装备、基本部件、武器、弹药、国防用飞机以及备件。

2.4.2.2 对国际运输服务和过境运输服务的征税规定

（1）提供与国际货运和客运有直接关系的运输服务或其他服务，或实施相关工程时，以及供应本国或外国飞机在国际飞行中所需的油料和其他消费品时，免征增值税。国际运输是指出发站或目的站位于塔吉克斯坦境外的货物运输和旅客运输。

（2）根据本条规定，与国际运输相关的工程和服务包括：

①从塔吉克斯坦境内运出（运入塔吉克斯坦境内）的商品，以及随后在塔吉克斯坦过境流通的商品运输、装载、卸载、转载以及发送的工程和服务；

②与塔吉克斯坦境外（内）邮件、乘客以及行李的托运有关的工程和服务，但不包括根据委托委员会合同或其他类似合同（不论其签订形式）在塔吉克斯坦境内出售国际航班航空票务服务的收入；

③国际航班的技术服务、商业服务、导航服务、航空港服务，不包括根据委托委员会合同或其他类似合同（不论其签订形式）在塔吉克斯坦境内出售国际航班航空票务服务的收入。

（3）如果满足下列条件，则依照第（2）条第①款规定在实施相关工程、提供服务时免征增值税：

①直接与商品供应方签订工程施工、服务协议（合同）；

②办理了国际统一运输文件；

③中转货物时，根据中转程序针对输入塔吉克斯坦境内的商品办理了货运报关单。

（4）如果满足下列条件，则按照第（2）条第②款和第③款规定实施的相关工程和提供的服务，免征增值税：

①直接与上述工程、服务获得者（订购方）签订工程施工、服务协议（合同）；

②办理了国际统一运输文件。

（5）本条不适用采用此类增值税缴纳制度的国家，即对提供与国际货运货号客运（至塔吉克斯坦）直接相关的运输服务或其他服务以及实施相关工程征收增值税的国家。

2.4.2.3 商品进出塔吉克斯坦海关时的征税办法

（1）商品进入塔吉克斯坦海关时，应遵守所选关税制度，按照以下方法进行纳税：

①商品按照自由流通模式办理海关放行手续时，应全额缴纳税款；

②商品按照再进口模式进口时，纳税人应依照塔吉克斯坦共和国海关法所规定的方法，对依据税法对其免征或对其进行了商品出口退税的税款额进行缴纳；

③通过国际中转运输程序、海关存放程序、再出口程序、商贸免关税程序、海关监管加工程序、海关自由区程序、自由存放程序、因国家而撤销和拒绝的程序、物资转运程序和专项程序输送商品时，无须纳税；

④通过境内海关加工的程序输入进口商品时，依照塔吉克斯坦共和国海关法实行有条件的免税政策；

⑤通过临时进口程序输送商品时，依照塔吉克斯坦共和国海关法规定的方法实施全免或部分免税政策；

⑥对于在塔吉克斯坦境外通过加工程序所输入的商品，在进口其加工成品时，依照塔吉克斯坦共和国海关法规定的方法实施全免或部分免税政策；

⑦通过自由流通加工程序输送商品时，缴纳的税款为加工成品的海关价格。

(2) 从塔吉克斯坦海关出口商品时，按照以下方法进行纳税：

①商品出口到塔吉克斯坦境外办理海关手续时，无须纳税或所缴税额由塔吉克斯坦税务机关按塔吉克斯坦共和国海关法和税法规定的程序返还。通过海关存放程序、自由存放程序或海关自由区程序输出的商品，按照海关出口程序执行，这些商品输送至塔吉克斯坦境外时，也同样适用本规定；

②通过利用外国商品再出口程序输入至塔吉克斯坦海关（由于超出海关法规定的通过再出口程序输出外国商品的必要期限）时，应依照塔吉克斯坦共和国海关法规定的条件和方法将税款退还给纳税人；

③如果塔吉克斯坦共和国海关法无特殊规定，依照本条第①款和第②款规定以外的其他程序从塔吉克斯坦海关输出商品时，不适用免征税款的政策或返还所缴纳税款。

(3) 由自然人经塔吉克斯坦海关边境运送用于生产或其他经营活动的商品时，可以采用简化或优惠的纳税程序。此时，个人商品的价格不得高于塔吉克斯坦政府规定的商品价格，超出部分应按一般税制（无优惠的税制）进行纳税。上述简化或优惠税制按照塔吉克斯坦政府规定的相关程序执行。

(4) 在塔吉克斯坦共和国海关法规定的情况下，如未能遵守关税制度的相关规定，纳税人应缴纳相关税款，以及这些税款的应计利息。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 税基

（1）应税交易价格

①应税交易成本的价格根据纳税人从客户或从其他个人处获得或有权获取的总金额（成本，包括实物形式的价格表现形式）来确定，该总金额包括所有关税、税金或其他税费，但不包括增值税。

②纳税人因转让应税交易而获得或有权获得商品、工程或服务时，应税交易成本包括这些商品、工程或服务未扣除增值税的市场价格（包括任何形式的关税、税款或其他税收）。

③如果纳税人转让应税交易时未获得或无权获得某种价值，应税交易成本等于纳税人在进行上述应税交易过程中提供商品、工程或服务而未扣除增值税的市场价值（包括任何形式的关税、税款或其他税收）。

④对于上文征收范围中第（2）条规定的非经营活动中消耗或使用商品（工程或服务），以及依照第（3）条规定在向任何人（包括自己工作人员）供应商品（工程施工或提供服务）时，应税交易成本等于这些商品、工程或服务未扣除增值税的市场价格（包括任何形式的关税、税款或其他税收）。

⑤采用分期付款方式供应商品时，应按照本条第 1 款的相关规定并结合与合同条件所确定的计划表相符的所有应缴纳税款来确定应税交易成本。

⑥销售（转让）抵押财产时，抵押人的该应税交易成本应依照所销售（转让）抵押财产的市场价值确定，但不应将增值税算入此抵押财产（商品）价值中。

（2）应税交易价格的调整

①本条适用于下列条件下的纳税人应税交易：

取消相关业务或者变更其性质；

变更应税交易成本；

对因价格降低和其他原因产生的相应业务补偿进行变更；

全额或部分返还商品给纳税人（未接受纳税人所完成的工程或服务）；

依照税法规定扣除呆账（坏账）。

②纳税人因发生本条第①款所指任何一种情况而提交增值税发票账单时，如果账单中增值税税额不可信或增值税纳税申报表中所指的增值税额

不正确，则应依照规定进行调整。当应缴增值税超过纳税人在增值税和消费税发票或增值税报表中实际标明的增值税时，超出数额应缴纳增值税，并应计入会计期间内应缴纳的税款中。

③应税交易的调整应以增值税补充发票或其他证明完成初级应税交易后出现本条第①款规定情况的证明文件为基础。

（3）应税进口商品价格

应税进口商品价格是指依照塔吉克斯坦共和国海关法确定的商品海关限价，加上塔吉克斯坦进口商品关税，含增值税的价格。

2.4.3.2 应税交易的发生时间和地点及特殊规定

（1）应税交易的发生时间

①如果本条未作其他规定，则开具增值税和该业务消费税发票之时为应税交易发生时间。

②如果在完成应税交易之前或之时，未开具增值税和该业务消费税发票，则本条第1款的规定不适用，以下时间为应税交易发生时间：

验收、出售或转让商品之时，工程施工或提供服务之时；

供应需要进行商品运输的商品之时，发货之时。

③在本条第②款规定的日期之前收到有关商品供应、工程施工以及提供服务的付款时，如果在付款之后5日内未出具增值税和该业务消费税发票，则不适用本条第①款和第②款的规定，收到付款的时间确认为应税交易的发生时间。

④对于本条第③款（且不包括本条第⑤款规定的情况），如果通过应税交易收到两项或两项以上的付款，则每一项所收到的付款视为独立应税交易的付款，数额为付款额。

⑤如果服务为定期或长期服务，在每次收到任意部分服务费并开具发票之时视为这部分服务的发生时间，如果提前收到服务费，那么自收到服务费用之时即视为这部分服务的发生时间。在任何情况下（不论本条其他条文有何规定），就本部分而言，应该在不迟于会计月次月的10日内开具当月的增值税和该业务消费税发票。如果未在规定期限内开具发票，则视为服务是在一个会计月的最后一日进行的。

⑥如果适用上文征收范围中第（2）条的相关规定，则使用或消费商品、工程或服务的开始之时为应税交易发生时间。

⑦如适用上文征收范围中第（3）条的相关规定，商品供货、工程实施或向工作人员和其他人员提供服务的时间为应税交易的发生时间。

⑧根据关于提供定期和长期服务的规范，确定电能、热能、天然气或水供应的相关应税交易发生时间。

⑨不论本条第③款有何规定，就应税交易的发生时间的确定而言，以下日期中较早的日期为工程施工安装作业的税基确定时间：

从订货方处收到款项的日期（获得收款权的日期）；

记录在会计账簿和纳税人报表中的部分或全部工程施工的日期。

（2）商品供货地点

①如果供货条款要求进行商品运输，商品供货地点则认定为商品的起运地。在其他情况下，商品供货地点为商品转让地。

②电能、热能和天然气的供应地点为商品收货地。如果从塔吉克斯坦出口这些商品，则视为在塔吉克斯坦实现供货。

（3）工程施工或提供服务的地点

就本节所指的工程施工或提供服务的地点是：

①与不动产直接相关的工程（服务），为不动产所在地。与不动产有关的电力通信服务（包括网络连接、信道租赁、报务或因特网的发送和接收、电视和广播国际节目的传播）的提供地点为该不动产所在地。

②与动产相关的工程（服务），为工程（服务）的实际施工地点。

③属于文化、娱乐、科学、艺术、教育（培训）、体育、广告、人力资源服务的范畴，或者其他类似活动范畴的服务，为服务的实际提供地点。

④与运输相关的工程（服务），为运输的实际发生地。就上文税收优惠中对国际运输服务和过境运输服务征税规定而言，与纳税人在塔吉克斯坦境外工程施工或提供服务有关的工程施工地点视为在塔吉克斯坦境内。

⑤主营业务是以下服务（工程）的买方所在地，为工程施工或提供服务地，具体包括：

所有权的转让，或专利、许可证、商标、版权及其他类似权利的转让；

进行咨询，提供法律、审计、技术工程、设计、市场营销、律师、会计、工程服务，以及信息处理服务（大众新闻媒介产品的传播之外）和其他类似服务；

动产的租赁（运输工具除外）；

旅游组织服务。

⑥进行或提供本条第①款至第⑤款未规定的工程或服务的人员的经营活动地点。

⑦在执行第①款至第⑥款的相关规定时，工程施工或提供服务的地点不止涉及一项的，则工程施工或提供服务的地点由第①款至第⑥款的顺序确定。

（4）代扣代缴的相关规定

①如果不是塔吉克斯坦国内居民或未进行增值税登记的人员，为指定的扣缴义务人提供服务或工程施工，要根据规定对这些工程或服务进行征税。

②在执行本条第①款的相关规定时，扣缴义务人从应向非居民支付的款项中按照标准税率代扣代缴税款。

③如果注册为增值税扣缴义务人，那么所代扣代缴的税款须上缴国库，并且作为应纳税额列入开展经营当月的增值税报表中。

④如果没有注册为增值税扣缴义务人，应在向非居民付款之日起 5 日内向国库缴纳已代扣代缴的税款，并且应在扣缴义务发生后次月 15 日内提交关于增值税计算和缴纳的报表。

2.4.3.3 应纳税额的计算

应税营业额由一个会计期间内的应税交易总值构成。

增值税应纳税额根据应税营业额和相应税率的乘积来确定。

一个会计期间内，从应税营业额中缴入国库的增值税税额应为根据以上方法计算的增值税应纳税额，加上企业代扣代缴的增值税额，并减去允许抵扣的税款来确定。

2.4.3.4 增值税的抵扣

(1) 使用标准税率时可抵扣的增值税税额为：

- ①在发票上注明纳税人名称并标明的增值税税额；
- ②根据塔吉克斯坦共和国海关法办理的货物报关单中注明，并按照规定程序向塔吉克斯坦财政进行缴纳，且根据海关制度规定不应返还的税额；
- ③铁路或航空运输工具上发放的客票中注明的税额；
- ④公共服务供货方所使用票据中注明的税额，且该公共服务通过银行进行结算。

(2) 如果根据向纳税人开具的商品出口和应税交易的增值税发票，纳税人应缴纳（已缴纳）增值税，且这些商品和应税交易一部分用于纳税人的经营活动，一部分用于其他目的，那么根据它们在经营活动中的使用比重，进行增值税的抵扣。

(3) 在以下情况下，不允许进行已缴纳（应缴纳）的增值税的抵扣：

- ①轻型汽车，不包括出售或出租给以出售和出租汽车为主要经营活动的经营人员的汽车；
- ②娱乐或接待费用，用于慈善事业或社会目的费用支出；
- ③增值税发票，发票中应注明该应税交易的增值税税额，根据增值税发票的相关规定，在发票中未单独注明的增值税税额；
- ④地质勘探作业的支出及自然资源开采准备作业的支出；
- ⑤与可计提折旧的固定资产和可计提折旧的非物质资产的购买、生产、工程施工、安装及修复（修理）无关的支出；
- ⑥从由于捏造增值税发票而被认定为失信纳税人处购买的商品（工程、服务）支出；
- ⑦在使用增值税较低税率时的所有支出，与税法规定人员的应税出口有关的支出除外。

(4) 如果使用增值税标准税率的纳税人有应税交易，以及免征增值税业务，那么根据增值税的抵扣程序所确定的增值税税额进行增值税抵扣。如果纳税人仅有免税业务，则不计算增值税。结合增值税抵扣税额的调整的相关规定，在执行本款规定之前，按第（2）条的规定执行。

(5) 在规定的情况和程序下，如果提交证明文件，允许抵扣化纤和初

炼铝销售的已缴纳税额。

（6）增值税抵扣税额的调整：

①在以下情况下，之前列入抵扣的增值税应从后续应结算增值税税额中扣除：

用于非应税项目之外的商品（工程、服务）；

商品，包括出现损坏、损失的固定资产（由于紧急状态引起的情况除外）。由于紧急状况引起的商品损坏和损失，应根据相应的紧急状况下国家机构的结论予以证实，且该结论应在发生紧急状态之日起 30 个日历日内拟定，并在上述期限内提交给相应的税务机关。同时，如下情况适用该要求：对于向塔吉克斯坦输入的商品，结合塔吉克斯坦共和国海关法的相关要求，当商品输入至塔吉克斯坦时纳税人无法直接缴纳实际进口商品的税额时，纳税人采取了有关进口商品不缴纳关税的程序或制度，且进口商品的损失发生在商品处于上述程序或制度有效性期限内的情况；

违反增值税和消费税发票相关规定的情况。

②当所获得的商品（工程、服务）价格发生变化时，之前进行抵扣的增值税税额以相应方式进行校正。

③在本条第①款和第②款所指的情况所出现的纳税期中进行应结算的增值税税额的校正。

④不论本条第①款至第③款有何规定，使用标准税率的纳税人应在每年 4 月 1 日之前对过去一个日历年度纳税期的增值税进行校正。

（7）增值税减免时按照标准税率征收的增值税的抵扣程序：

①用于免税业务目的的商品（工程、服务），应当支付给供货方的出口增值税不予以抵扣。

②存在应税交易和免税业务时，在一个纳税期内按比例抵扣增值税税额。

③按照比例方法，在使用标准税率时应抵扣的增值税税额根据总业务额的应税交易比重进行确定。

2.4.4 发票的相关规定

2.4.4.1 增值税和消费税发票

(1) 如果第(11)条、第(13)条和第(14)条未作其他规定，那么作为增值税纳税人而登记进行应税交易的人员（不属于失信纳税人），自税务登记生效之日起应向商品、工程或服务收货人开具增值税和消费税发票。非增值税纳税人登记人员，或属于失信纳税人的人员（不是增值税纳税人的消费税纳税人除外）无权开具增值税和消费税发票。

(2) 增值税和消费税发票是一个单据，该单据是结算增值税使用标准税率时的依据，以国家主管税务机关规定的格式制定，包含以下信息：

①纳税人和买方（订货方）的名称（姓、名和父称以及地址），以及纳税人的商业名称（该名称可区别于法律名称）；

②纳税人和买方（订货方）的识别号；

③纳税人（供货方）增值税核算证明的发放编号和日期；

④已发运商品、已完工工程或已提供服务的名称；

⑤应税业务金额；

⑥应税消费品的消费税税额；

⑦该应税交易缴纳的增值税税额；

⑧增值税和消费税发票的发放日期；

⑨增值税和消费税发票的编号。

(3) 开具的发票一式四联。第一联和第二联增值税和消费税发票发放给商品（工程、服务）收货人（买方、订货方），第三联和第四联用于纳税人核算。

(4) 在纳税人向所属税务机关提交增值税申报表时，按照国家主管税务机关批准的格式以纸质版或电子版的形式提交由该纳税人开具的增值税和消费税发票清单和第三联增值税和消费税发票，以及该纳税人在购买（获得）商品（工程、服务）时获得的第二联增值税和消费税发票。

(5) 增值税和消费税发票的开具，登记在纳税人已开具增值税和消费税发票的登记日志中。

(6) 增值税和消费税发票的获取，登记在纳税人已开具增值税和消费税发票的登记日志中。

(7) 第(5)条和第(6)条所述日志的填写格式和程序由国家主管税务机关确定。上述日志和所开具的增值税和消费税发票清单可以以纸质版和电子版填写。

(8) 纳税人应在应税交易(商品供货、工程实施、服务提供)完成之前向商品(工程、服务)买方开具增值税发票。增值税和消费税发票要由供货方领导或主任会计师的签字或经供货方的其他相应职责人员证实。供应电能、水和天然气,提供通信服务、公共服务、铁路运输、运输发行服务和银行业务并应征增值税的纳税人,按照规定的期限,开具增值税和消费税发票。

(9) 在发票中就每个商品(工程、服务)名称列示应税业务的数额。如果该发票中附有所供货商品(工程、服务)的清单,则允许列示应税交易的总额。此时,发票应注明所附单据的编号和日期及其名称。

(10) 只有在发生应税交易时才能开具增值税和消费税发票。根据规定,如果对商品供货、工程施工或服务提供免征增值税,将不得开具增值税和消费税发票。

(11) 出口业务的增值税和消费税发票应包括:

- ①有关发票属于出口业务的记录;
- ②出口目的国和目的地;
- ③所采取的出口业务增值税税率。

(12) 在以下情况下,不需要领购发票:

- ①通过银行采用作为会计核算依据的原始文件对向居民提供的公共服务和通信服务进行计算;
- ②为客运服务办理客票;
- ③进行免征增值税的商品供货(工程施工、服务)。

(13) 如果向非增值税纳税人的买方进行商品零售供货、施工或提供服务,不再给买方增值税发票,而是提供国家主管税务机关规定格式的收据或简易发票,或者税控收款机所出示的票据。

2.4.4.2 调整应税销售额时补充开具发票的规定

(1) 在对应税销售额进行调整时,应补充开具发票,并注明:

- ①补充开具发票的编号和开具日期；
- ②补充开具发票对应的原发票的编号和开具日期；
- ③商品（工程、服务）供货人和收货人对应纳税人的名称、地址和纳税人识别号；
- ④应税销售额调整不包含增值税；
- ⑤增值税税额。

（2）补充发票由商品（工程、服务）供货人开具，并由所述商品（工程、服务）的收货人确认。

2.4.5 其他

（1）增值税的纳税期为一个日历月。

（2）每个纳税人有义务：

- ①向所属税务机关提交各个会计期的增值税纳税申报表；
- ②在每年4月15日之前，向所属税务机关提交上一个日历年度业务的补充（校正）报表，并说明增值税和消费税发票栏的消费和结余情况；
- ③在规定的增值税申报表提交期限内，缴纳各个会计期的税款。

（3）如果无特殊规定，在当前会计期后次月的15日内，提交各个会计期的增值税申报表。同时，按照国家主管税务机关批准的格式以纸质版或电子版的形式与报表一同提交由该纳税人开具的单个会计期内增值税发票清单和第三联增值税发票，以及该纳税人在该会计期内购买商品（工程、服务）时获得的第二联增值税发票。

（4）第（1）条和第（2）条规定不适用于仅在商品进口环节时缴纳税款的纳税人。

（5）如果无特殊规定，根据税法和塔吉克斯坦共和国海关法，计算应税进口额的增值税，并由海关进行征收。

（6）增值税的计算和缴纳程序以及报表格式由国家主管税务机关与塔吉克斯坦财政部协商确定。

2.5 消费税（Excise Tax）

2.5.1 概述

消费税是价内税，它包含在应税消费品（服务）的销售价格中。

2.5.1.1 纳税义务人

（1）消费税的纳税人是实行应税交易的人员，包括独立的法人，同时还包括在塔吉克斯坦实行应税交易的外国法人和自然人。

（2）当采用订货方所供应的原料（供加工原料）在塔吉克斯坦境内生产应税消费品时，消费税的纳税人是商品生产者。商品生产者应向订货方转让采用其原料所生产的应税消费品（成品）。根据税法规定，如果提供的加工原料属于商品生产者，则应税消费品（成品）销售价格包括消费税。

2.5.1.2 征收范围

（1）应征消费税的商品包括：

- ①各类酒精、不含酒精和含酒精的饮料；
- ②加工类烟草、烟草的工业替代品、烟草产品；
- ③矿物燃料、各类原油及其蒸馏产物、沥青、矿物蜡、液化气；
- ④新生产的充气橡胶轮胎和轮毂，修复或翻新的充气橡胶轮胎和轮毂，实心或半充气轮胎，胎面或橡胶轮缘衬带；
- ⑤轻型汽车和其他载人机动运输工具；
- ⑥由贵金属和宝石制成的珠宝制品，以及镶嵌珠宝的贵金属。

（2）应征消费税的活动包括：

- ①所有用于一般用途的移动通信服务；
- ②数据传输服务（包括电话通信和 IP 电话），包括通过运营商网络的数据传输服务；
- ③公共电视服务；
- ④通过运营商网络的国际（城际）电话通信服务。

2.5.1.3 税率

（1）根据对外经济活动商品目录，应税商品的消费税由塔吉克斯坦共和国政府确定；

（2）可以按照应税商品价格的百分比或依据应税商品计量单位确定的

实物形式的固定（绝对）数额来确定消费税税率；

（3）根据无水（百分百）酒精容积含量确定酒精产品的税率；

（4）电力通信领域内单独类型服务的消费税税率为 5%。

2.5.2 税收优惠

（1）消费税免税项目：

①由自然人根据清单和在塔吉克斯坦政府规定的标准范围内生产的用于私人消费的含酒精饮料；

②由自然人用于私人消费的 2 升以内含酒精饮料和 2 条（400 根）以内的香烟，4 个单位（在价值上不超过 150 个结算指标）以内珠宝产品的输入，以及用于从塔吉克斯坦乘坐汽车出境人员的燃油；

③从塔吉克斯坦过境转运的商品；

④向塔吉克斯坦境内临时输入的商品，不包括出口商品；

⑤在人道主义援助范围内进口的应纳消费税商品，用于向慈善组织无偿提供、用于消除自然灾害后果、事件、灾难的进口商品，以及无偿提供给塔吉克斯坦国家机构的商品，但酒精和烟草产品除外；

⑥符合税法规定出口的应纳消费税商品。

（2）第（1）条第③款至第⑥款列明的消费税免税仅适用于以下情况：根据塔吉克斯坦共和国海关法的相关程序实行关税免除。在这种情况下，如果需要征收关税或者要求支付关税，进口需执行先征后返的原则，不符合税款减免条件时，则按一般规定征收消费税。

2.5.3 应纳税额

2.5.3.1 税基的确认

（1）应税商品的税基为：

①应税商品的实际数量；

②在应税商品零售价格基础上确定的应税交易额（扣除增值税和消费税）；

③根据塔吉克斯坦共和国海关法所确定的以海关价格或应税商品的实际规模指标为基础的应税交易额（扣除增值税和消费税）；

④当商品生产者将应税商品作为实物投资或进行捐赠时，以商品的公允价值确定应税交易额（扣除增值税和消费税），当抵押商品归抵押权人所有或进行以物易物业务时，在无偿基础上确定应税交易额。

（2）根据第（1）条第②款和第④款所确定的计算消费税纳税义务的计税依据不能低于现行市场零售价格。

（3）如果根据上文税率中的第（1）条规定为各类酒精、含酒精和不含酒精的饮料规定不同消费税税率的，则按照不同税率的应税业务单独确定税基。

（4）在确定应税交易的税额时应计算包装物的价格（回收类包装物除外）。

（5）第（1）条至第（3）条条文的使用不取决于商品是否采用自有原料或加工用原料生产而成。

（6）对于电力通信领域内实施单独类型服务的纳税人而言，税基是指实施上述服务而获得（应获得）的报酬金额（扣除增值税和消费税）。

（7）当所生产或输入到塔吉克斯坦的应税商品损坏、损失时，按照已损坏或已损失的应税商品的数量全额缴纳消费税，但是税法规定程序确认的非常状态所发生的情况不包括在内。同时，根据塔吉克斯坦共和国海关法相关规定，对于向塔吉克斯坦境内输入的应税商品，当商品输入至塔吉克斯坦且纳税人无法直接缴纳实际进口的应税商品的税额时，纳税人采取了有关进口商品不缴纳关税的程序或制度，且进口商品的损失发生在商品处于上述程序或制度效力下的期限内时，也适用该要求。

（8）就本条而言，应税商品的损坏是指商品（物资）全部或个别质量（性状）的恶化，从而导致该商品（物资）不能用于实现应税营业额的目的。损失是指一个导致商品（物资）的消失或丢失的事件。在塔吉克斯坦法律规定的自然削减标准范围内，由纳税人引起的商品（物资）的丢失不是损失。

2.5.3.2 应税业务的发生时间

（1）针对塔吉克斯坦境内生产的或进口到塔吉克斯坦的应税商品，应税交易发生时间（日期）即应税商品供货（转让）时间（日期），包括：

- ①发出商品的时间（日期）；
- ②将作为应税商品的加工用商品转让给承包方（加工方）的时间（日期）；
- ③将加工用应税商品或由加工用应税商品制作而成的商品转让给订货方（订货方指定的人员）的时间（日期）；
- ④在将应税商品用于私有生产的应税商品的转让时间（日期）；
- ⑤已损坏的应税商品注销报告的编制时间（日期），或者在应税商品损坏的情况下做出继续用于生产决定的时间（日期）；
- ⑥如果应税商品损失，则为应税商品的损失时间（日期）；
- ⑦将应税商品计入经营活动主体的法定资产（资本）的时间（日期）；
- ⑧进行实物投资时应税商品的转让（发运）时间（日期）；
- ⑨对于指定商品，如果之前在塔吉克斯坦境内未缴纳消费税的商品，或是已没收、无主的应税商品，根据继承法规定的转归国家或者无偿转让给国家所有的销售时间（日期）确定；
- ⑩对于指定商品，如果之前在塔吉克斯坦境内未缴纳消费税，则为按照塔吉克斯坦法律出售破产者资产的时间（日期）；
- ⑪轻型汽车和其他载人机动运输工具的装配时间；
- ⑫根据海关法实施进口的时间（日期）。

（2）在应税活动方面，即在塔吉克斯坦境内实施的电力通信的单独服务，应税交易的发生时间（日期）为：如果服务为定期或长期服务，在每次收到任意部分服务费并开具账单之时视为这部分服务的发生时间，如果提前收到服务费，那么自收到服务费用之时即视为这部分服务的发生时间。

2.5.3.3 应纳税额的计算与抵扣

（1）消费税根据确定的税基和规定的消费税税率进行核算。

（2）如果消费税纳税人购买（获得）的商品或向塔吉克斯坦海关境内输入应纳消费税的商品是用于生产应纳消费税商品的基本原料，消费税纳税人则有权从财政应缴消费税税款中扣除已缴纳的消费税税款。

（3）如果消费税纳税人提供的电力通信服务领域应税服务或因特网服务是用于提供电力通信的应税服务，消费税纳税人则有权以比例法减去在

购买（获得）上述服务时已缴纳的消费税税款。

（4）本部分第（2）条，根据纳税期实际使用的应纳消费税商品生产所用应税原料的数量进行消费税的抵扣，用于生产应纳消费税商品的应税原料的数量则根据应税原料所生产出的应纳消费税商品出产标准来确定。

（5）本部分第（2）条和第（4）条的规定适用于转让由加工用应税原料制作而成的应纳消费税商品时，加工用应税原料的所有人确认消费税缴纳的情况。

（6）对于医疗单位和药店用于医疗目的的应纳消费税商品的消费税纳税人，允许进行消费税的抵扣（或者根据税法规定进行返还），按照塔吉克斯坦财政部、国家主管税务机关及塔吉克斯坦卫生部协商确定的程序和标准生产药品时，允许药品企业进行消费税的抵扣（或者根据税法规定进行返还）。

（7）只有提交了购买应纳消费税商品（原料）的发票，或提供加工用应纳消费税商品（原料）所有人已缴纳消费税的证明，或提供进口原料的相应文件时，允许根据本条规定进行消费税的抵扣或返还，消费税缴纳证明文件清单由国家主管税务机关确定。

（8）根据规定，在消费税税款的抵扣或返还方面，根据医疗机构、药店以及药品企业在进行药品生产时，以医学为目的来生产其他应税商品时所购买的（加工用）应税商品（原料）在纳税期内的实际使用额（数量、价格）来确定。

2.5.4 其他

2.5.4.1 消费税的缴纳

（1）消费税的纳税期为一个日历月。

（2）在生产应税商品时，应在应税业务发生的次月 10 日内进行消费税的缴纳。

（3）纳税人如果没有缴纳应税商品的消费税，则无权出售该类商品。

（4）在实施商品进口时，海关以税法和海关法所确定的程序征收消费税。

(5) 在应税业务发生的次月 10 日内, 将电力通信领域的服务消费税上缴国库。

2.5.4.2 消费税的缴纳地点

(1) 在消费税纳税人所在地缴纳消费税, 但第(2)条和第(3)规定的情况除外。

(2) 具有独立经营单位的纳税人, 在进行应税商品生产的机构所在地缴纳消费税。

(3) 电力通信领域单独种类服务的消费税应在纳税人所在地缴入国库(与是否具有独立经营单位无关)。

2.5.4.3 税务报表的提交

(1) 消费税纳税人应按照国家主管税务机关规定的程序和格式于纳税申报期次月 10 日内提交税务报表, 并附上已收到或已发出的增值税和消费税发票。

(2) 具有独立经营单位的纳税人, 应将本单位消费税的核算情况与纳税申报表一同提交。

(3) 在提供电力通信领域服务时, 应向对纳税人进行核算的税务机关提交消费税申报表, 期限为纳税申报期的次月 10 日内。

(4) 消费税的计算和缴纳程序以及报表格式由国家主管税务机关和塔吉克斯坦财政部协商确定。

2.5.4.4 发票

(1) 进行应税商品供货或进口的纳税人, 应根据规定的程序, 向应纳消费税商品的收货人开立增值税和消费税发票。

(2) 在发票中无须注明增值税信息, 纳税人是增值税纳税人的除外。

2.6 社会税 (Social Tax)

2.6.1 概述

2.6.1.1 纳税义务人

社会税的纳税人是指：

（1）根据劳动协议（合同）或在未签订劳动协议（合同）的情况下雇佣居民自然人，并向其发放工资、报酬和其他收益的法人及其独立经营单位、非居民常设机构、个体企业（用人单位）；

（2）根据劳动协议（合同）或未签订劳动协议（合同）的情况下，向居民自然人在塔吉克斯坦境内提供的服务（工程）进行支付的法人、法人独立经营单位、非居民常设机构、个体企业，但作为个体企业进行注册的居民自然人除外；

（3）第（1）条和第（2）条中列明的收到报酬的自然人；

（4）在塔吉克斯坦境内从事个体经营活动的自然人，包括作为未注册为法人的农业（农场）生产部门成员的自然人。

2.6.1.2 征收范围

（1）纳税义务人第（1）条、第（2）条和第（3）条所指纳税人的征税范围为：

①纳税人支付给雇佣劳动者的工资、酬金和其他收入；

②纳税义务人第（1）条和第（2）条中未指出的支付给自然人的付款、酬金和其他收入；

（2）对于纳税义务人第（1）条、第（2）条和第（3）条指出的纳税人而言，征税范围是根据劳动和民事协议（合同）确定的工资、酬金和其他收益，其范围是纳税人针对所实施的工程、提供的服务而支付给非个体企业的自然人的款项，其中包括按照版权协议所确定的款项和酬金。

（3）对于纳税义务人第（4）条所指的纳税人而言，其征税对象为经营活动的总收入。

（4）对于纳税义务人第（1）条和第（2）条而言，以下项目不在征税范围内：

①在民事合同范围内应支付的款项，这些合同的对象为所有权或其他财产所有权（财产权）的转移，以及其他与财产使用（财产权）转让有关的合同范围内应缴纳的款项；

②根据与塔吉克斯坦境外的分支机构和居民法人代理人所订立的劳动

合约（合同）向作为外国公民和无国籍人员的自然人所支付的款项；

③向作为外国公民和无国籍人员的自然人在塔吉克斯坦境外以及在工程开展和服务提供民事类合同范围内所开展活动支付的款项。

2.6.1.3 税率

（1）除另有规定外，在向国库缴纳的社会税方面，对于承保人采取 25% 的税率，对于被保险人则采取 1% 的税率。

（2）对于持摊贩牌照从事个体经营活动的自然人，以及未注册为法人的农业（农场）生产部门成员，采用塔吉克斯坦政府规定的社会税最小额度。对于持摊贩牌照从事个体经营活动的自然人，作为被保险人的社会税税率为纳税基数的 1%，但是不低于为个体企业（持摊贩牌照从事个体经营活动的自然人）所规定的社会税最高额度。

（3）对于为外国使（领）馆，国际组织驻塔吉克斯坦代表处进行工程施工、提供服务且独立缴纳社会税的塔吉克斯坦公民来说，社会税税率规定为：投保人缴纳 25%，被保险人缴纳 1%。

（4）就社会保险而言，其中包括个体企业、未注册法人的农业（农场）生产部门成员以及本部分第（2）条所述人员的退休保障，根据税法规定的所缴纳的社会税总额为上述自然人社会保险申报收入的 20%。如果未到保险期，根据国家社会保障法的相关规定，全期内实际社会保险已缴纳社会税总额视为不少于针对指定退休金和其他种类社会保障而规定的最小保险期内所实行的数额。

2.6.2 税收优惠

以下收入免税：

（1）非塔吉克斯坦公民、向塔吉克斯坦驻外外交和领事代表处完成作业和提供服务的自然人的收入；

（2）在实施塔吉克斯坦政府投资项目的框架内，外国公民的雇佣劳动收入；

（3）根据上文个人所得税税收优惠规定的免除所得税的收入。

2.6.3 应纳税额

2.6.3.1 税基

(1) 纳税义务人第(1)条中所指的纳税人，即用人单位，其税基为用人单位在纳税期向自然人支付的工资、薪金和其他收益。

(2) 纳税义务人第(2)条中所指的纳税人的税基为纳税期向自然人支付的款项、薪金和其他收益（不含补偿和扣款）。

(3) 纳税义务人第(3)条中所指的自然人纳税人的税基为纳税期内所获得的工资、支付款、薪金和其他收益（不含扣款）。

①在确定税基时，要核算所有支付款和薪金，包括征税对象所确定的版权薪金，尤其是用于自然人的商品（工程、服务、财产或其他权利）的全部或部分缴纳税款，上文规定的税收优惠除外。

②对于根据劳务或民事协议（合同）向外国外交、领事代表处、国际组织驻塔吉克斯坦代表处提供工程、服务的居民自然人（并且该居民自然人未履行作为纳税人的义务）而言，其税基为在纳税期内获得的工资、支付款和其他薪金（不含扣款）。

③此类自然人的收入信息要每个季度经塔吉克斯坦外交部提交给国家主管税务机关，提交期限为该季度结束后次月的15日之前。

(4) 个体企业（其中包括纳税义务人第(4)条中指出的未注册为法人的农业生产部门成员）的税基为此类纳税人在纳税期内从经营活动中所获得的现金或实物形式的总收入（不含扣款）。

(5) 计算商品（工程、服务）类实物形式的支付款和其他薪金的税基，根据其市场价格，取该类商品缴纳（计算）日的价格。对此类商品（工程、服务）的价格进行国家调节时，则根据国家可调零售价格，取此类商品缴纳（计算）日价格。

2.6.3.2 应纳税额

除另有规定外，应上缴预算的社会税数额应采用税基乘以相应税率的方式来确定。

2.6.4 其他

除纳税义务人第(1)条至第(3)条规定情况外，就未注册为法人的

农业（农场）生产部门成员而言，按照规定的程序扣除，并将社会税税款上缴国库，其期限为当前纳税期次月的 15 日内。

就供职于国际组织、外交、领事代表处以及塔吉克斯坦同级驻外单位国家部门的塔吉克斯坦公民的社会税而言，在当前会计季度次月的 15 日内，由塔吉克斯坦财政部作为用人单位提交核算并同时征税。

持摊贩牌照从事经营活动的个体户，在向国库缴纳摊贩牌照费的同时缴纳社会税。基于执照实施经营活动的个体户，以及上文税率第（2）条中确定的塔吉克斯坦公民，在当前纳税期的次月 15 日之前，提交税务报表并同时缴纳税款。

法人纳税人、法人独立经营单位、非居民常设机构、基于执照实施经营活动的个体户以及纳税义务人第（1）条和第（2）条中规定的个体户，向其税务机关提交一份社会税和所得税的统一报表（报表按照国家主管税务机关规定的格式编制），并且同时缴纳税款期限为当前会计月次月的 15 日之前。

未注册为法人的农业（农场）生产部门向其所属税务机关提交一份生产部门成员社会税和所得税的统一报表（报表按照国家主管税务机关规定的格式编制），并且同时缴纳税款期限为当前会计半年期的次月的 15 日之前。

上文税率第（3）条规定的塔吉克斯坦公民，每季度向其属地的税务机关提交一份社会税和所得税的统一报表（报表按照国家主管税务机关规定的格式编制），并且同时缴纳税款期限为当前会计季度次月的 15 日之前。

由税务机关进行社会税缴税检查。社会税的计算和缴纳程序以及税务报表（核算）格式由国家主管税务机关和塔吉克斯坦财政部协商确定。

2.7 运输工具税（Vehicle Tax）

2.7.1 概述

2.7.1.1 纳税义务人

驾驶或使用在征税范围内的运输工具的个人。

2.7.1.2 征收范围

运输工具税的征收范围包括：运输工具、自行式机器和机械装置、浮动设备以及铁路火车头。此类对象需进行国家注册或在塔吉克斯坦进行登记，征税对象清单由塔吉克斯坦政府确定。征税对象应由内务、交通、国防、农业部门的主管机关或者其他国家机关进行登记。

未在塔吉克斯坦国内进行国家注册或登记，以及进行过上述注册（已登记在册）的运输工具由于其他原因发生了故障或不能运行，不能成为这些运输工具所有人不缴纳相应税款的理由。

2.7.1.3 税率

运输工具或自行式机器和机械装置（按照每 1 个马力的发动机功率进行计算）的具体税率如下所示（每年）：

表 7 运输工具税税率表

| 课税对象 | 税率，计算指数的百分比 |
|----------------------------|-------------|
| 摩托车和低座小摩托车 | 2.5 |
| 以小轿车为基础的带篷载重汽车和皮卡 | 6.0 |
| 小轿车 | 7.5 |
| 客车（12 个座位以下） | 7.5 |
| 客车（13 至 30 个座位） | 8.5 |
| 客车（超过 30 个座位） | 9.5 |
| 载重汽车和其它载重量小于 10 吨的汽车运输工具 | 11.0 |
| 载重汽车（载重量为 10 至 20 吨） | 12.5 |
| 载重汽车（载重量为 20 至 40 吨） | 13.5 |
| 载重汽车（载重量超过 40 吨） | 14.5 |
| 拖拉机，带有施工用发动机的运输工具，农业中使用的除外 | 2.0 |
| 小艇、小船和其它浮动自行式运输工具 | 15.0 |
| 铁路上使用的火车头 | 1.0 |

2.7.2 税收优惠

以下运输工具免税：

- （1）用于农业的拖拉机、粮食收割机、专用机械，包括棉花收割机、

带有发动机的联合收割机；

（2）公共汽车交通企业用于在城市中输送旅客的客车和无轨电车；

（3）专用医疗运输工具；

（4）专用军事运输工具以及专用军事技术装备；

（5）属于残疾人的一辆手动档汽车（摩托四轮车）；

（6）工业铁路运输工具（火车头除外）；

（7）属于苏维埃社会主义共和国联盟英雄、社会主义劳动英雄、塔吉克斯坦英雄、1941-1945 年伟大卫国战争参加者及其同等人员、其他苏联保卫战役参加者（曾经在各部队、现有部队司令部和机构中服役的军人）、国际主义战士、消除切尔诺贝利核电站灾难后果的参加者私人所有的非经营用汽车（限一辆）（不论其发动机功率的大小）。

2.7.3 应纳税额

（1）税基

用于自行式运输工具的税基是以马力为单位的发动机功率。

（2）应纳税额

根据税法规定，运输工具使用税的应纳税额通过课税基础乘以相应税率的方式来确定。

2.7.4 其他

纳税人应向注册（登记）所在地的相应地方财政缴税，期限为不迟于运输工具注册、再注册或每年技术检验的期限。运输工具每年技术检验的期限由塔吉克斯坦政府确定。违反缴纳期限是按照税法规定的程序和数额进行利息计算的依据。如果前任所有人该日历年年度已完成缴税，在对运输工具进行重新注册时，则不征税。

如果无法提供当年的完税凭证，则不得进行注册、重新注册和技术检验。如果运输工具所有人当年未进行缴税，则纳税人无权使用该运输工具。

如果没有通过年度技术检验的文件，主管税务机关应要求汽车运输工具的所有人提交纳税文件。

在当年 4 月 1 日之前，由法人将应当年缴纳的税务报表提交给所属地

税务机关。

在当年 4 月 1 日之前，运输工具的所有人应按照国家主管税务机关和塔吉克斯坦财政部协商确定的格式和程序，向国家主管税务机关提交对运输工具进行国家注册（登记）的资料，以及通过每年技术检验的运输工具的数量及一个会计年度内已完税的资料。

运输工具税的计算和缴纳程序以及报表格式由国家主管税务机关和塔吉克斯坦财政部协商确定。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

塔吉克斯坦税务机关（以下简称税务机关）由国家主管税务机关和境内税务机关构成。国家主管税务机关体系的中央机关地位和结构，管理流程和企业（组织）清单由塔吉克斯坦政府批准确定。境内税务机关有：戈尔诺-巴达赫尚自治州税务局、各州税务局、杜尚别市税务局、各市（区）税务监察机关、重点税源税务监察机构、其他区域性税务机关，以及法人和个体企业进行国家注册的国家主管税务机关境内机关。

3.1.2 税务管理机构职责

税务管理机构要确保遵守塔吉克斯坦税法，及时全额将税收上缴国库；在其权限内参与制定和实施塔吉克斯坦税收政策，完善税务行政管理；在其权限内制定和实施企业主体国家注册的国家政策；帮助纳税人履行纳税义务。税务机关依据税法和塔吉克斯坦其他法规，与其他国家机关、村镇自治机构及其他国家税务机关协作配合开展活动。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

居民纳税人进行税务登记时，无论采取何种税制，纳税人皆可通过收付实现制和权责发生制完成税务登记，但纳税人在同一日历年度内只能采用一种登记方法。如果纳税人采用的登记方法发生变化，则应在登记方法发生变更的年份，对影响税收金额的收入、支出及其他要素的登记进行修正，并保证上述要素无遗漏或重复登记。

在税务机关进行纳税人登记时，每个自然人或法人纳税人、外国法人分公司或代表处均可以无偿获得纳税人识别号。相应税务机关应向自然人、法人、外国法人分公司和代表处发放纳税人识别号证书。

3.2.1.1 单位纳税人登记

（1）税务登记的要求

塔吉克斯坦居民法人、法人独立经营单位，依据登记资料，在法人所在地、法人独立经营单位所在地，以及其应税不动产和运输工具所在地国家机关进行纳税人国家统一登记。

纳税人、扣缴义务人必须在税务机关进行登记，包括他们成立的独立经营单位（分公司、代表处、常设机构等），同时年满 16 周岁的塔吉克斯坦公民也须在税务机关进行登记。纳税人登记应在 3 个工作日内完成。如果纳税人未在税务机关登记，根据塔吉克斯坦法律规定的程序可将其活动作为追责依据。

在任何情况下，包括法人纳税人（其独立经营单位）清算，外国法人分公司（代表处）终止活动或自然人死亡的情况下，均不得变更纳税人识别号（税法规定的特殊情况除外），或将其转授给其他纳税人（其他任意自然人或法人）。

（2）税务登记的程序

依照塔吉克斯坦法人和个体企业国家登记法进行过国家注册的人员，其资料应按下列方法录入国家登记：

- ①基本资料，在国家注册过程中录入；
- ②注册信息（法人公司章程、居民或非居民法人分公司和代办处的位置），在进行国家注册之日后 30 个工作日内依照纳税人信息进行录入；
- ③税务检查所需其他必要信息，在产生相关义务（在信贷组织开设的账户、获得许可证或经营权、自由经济区开展活动和其他税法规定的信息）后 5 个工作日内依据纳税人信息进行录入。

依照税法相关规定开展活动的自然人或法人，包括非居民，视为非居民法人常设机构，有义务自与合作伙伴签订相应协议（合约、合同）之日起 10 个日历日内，或自此活动实际开始之日起 10 个日历日内向税务机关提交申请为自己的非居民法人合作伙伴进行登记，以使非居民法人获取纳税人识别号。

税法中未作规定的其他法人、外国法人分公司和代表处申请作为纳税

人、征税对象或涉税标的物进行登记，则应在进行国家注册后（非居民开始活动后）30 个工作日内向当地税务机关提交申请。

除税法中规定需进行税务登记的人员外，其他人员申请变更注册信息时，应在 10 个工作日内向其登记所在地税务机关提交申请。

3.2.1.2 个体纳税人登记

（1）税务登记的要求

塔吉克斯坦自然人依照塔吉克斯坦法律，在有关国家机关规定的期限内，在自然人居住（注册）地，向税务机关提交申请书。

对于非居民自然人（包括无国籍人员），应在该自然人入境卡中填写的在塔吉克斯坦的临时居住地进行登记。如果依照国际法规规定（税收协定规定）不要求填写入境卡，那么非居民自然人提交税务机关的申请中所填写的居住地点即其在塔吉克斯坦的所在地。税务机关应将自然人，包括外国公民或无国籍人士的居住地或临时居住地录入国家登记簿。

（2）税务登记的程序

依照税法相关规定开展活动的自然人或法人，包括非居民，视为非居民法人常设机构，有义务自与合作伙伴签订相应协议（合约、合同）之日起 10 个日历日内，或自此活动实际开始之日起 10 个日历日内向税务机关提交申请，为自己的非居民法人合作伙伴进行登记，以使非居民法人获取纳税人识别号。

3.2.2 账簿凭证管理制度

（1）纳税人编制账簿凭证时，必须以塔吉克斯坦财政部和国家授权机关的规范性文件为依据，必要时依照塔吉克斯坦法律，并要符合塔吉克斯坦国家银行和其它授权机关的规范性文件规定。

任何初级账簿凭证（电子文件除外），至少要一式两份，一份由纳税人保留，另一份则交给需要此凭证文件的人员并由其进行保管。

如果纳税人账簿凭证是用外文编制，则按照税务检查人员或税务机关的要求，或者税务机构的要求，必须由纳税人翻译成本国语言。如果编制的账簿凭证为电子文件，则纳税人必须在税务检查过程中按照税务机构的

要求提供这些文件的纸制副本。

(2) 账簿凭证包括：

- ①会计文件：适用于依照会计登记法，并有义务编制会计凭证的人员；
- ②纳税申报表；
- ③用于计算纳税义务的其它凭证。

(3) 纳税人必须将账簿凭证保存在塔吉克斯坦国内，保存期限应不少于税法规定的时限。

(4) 未开设分公司或代表处，但通过固定场所在塔吉克斯坦活动的非常驻人员，必须将账簿凭证保存在其在塔吉克斯坦的所在地（公司），或者没有公司时保存在该非常驻人员在塔吉克斯坦的代理人公司。

(5) 法人重组时，重组法人的账簿凭证由其权利继受人负责保存。

(6) 法人解散时，账簿凭证按法律规定的程序交由国家档案室。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 企业所得税

(1) 申报要求

①居民纳税人的企业所得税申报表在会计年度结束后次年的 4 月 1 日之前提交。

②法人清算时，清算委员会或纳税人立即以书面形式将清算情况通知税务机关。清算委员会有义务向相关税务机关提交纳税申报表。

③企业所得税当期（预付）款项申报表，包括源泉扣缴人员信息，应按照国家主管税务机关规定的格式，根据本指南企业所得税 2.2.1.7 其他第（3）条当期（预付）税款第①款至第③款的要求，每月（每季度）在会计月度（季度）次月的 15 日内提交。

④上缴国库的塔吉克斯坦国家银行企业所得税申报表（格式由国家主管税务机关批准）在会计年度结束后的次年 8 月 1 日之前提交。

(2) 税款缴纳

①企业所得税纳税人应在规定的纳税申报表提交期限内在所属税务机关缴纳税款。

②企业根据会计核算信息，以及企业总公司及其各分公司的工资开支在企业总工资开支中所占份额，将预付款及根据税务年度结算应纳入的预算收入部分的企业所得税，在总公司所在地预算和各分公司所在地预算之间进行分配。该款中所述的工资支出份额，根据企业会计期终会计核算信息，以及企业总分公司的实际工资开支指标进行确定。

③税收预付款，以及应算入企业总公司及其各分公司所在地日历年度年终预算收入部分的税款总金额的评估由企业独立完成。企业在上文企业所得税居民企业相关规定的当期款项支付期限及企业所得税申报表提交期限内将税收预付款金额以及税务年度结算估定金额的相关信息通知各分公司，以及总分公司所在地的税务机关。

④企业在上文企业所得税居民企业相关规定的期限内，通过其总公司或各分公司向企业总分公司所在地预算缴纳预付款和根据日历年度结算情况估定的税款。

⑤企业所得税纳税人在会计日历年度结束后次年的4月10日之前进行汇算清缴，并在其所属税务机关缴纳税款。

⑥塔吉克斯坦国家银行在会计年度结束后次年的8月1日之前缴纳企业所得税税款。

⑦由税务机关负责监督企业所得税的缴纳情况。

⑧企业所得税的计算和缴纳细则，以及相应申报表和申报表的格式由国家主管税务机关与塔吉克斯坦财政部协商批准。

3.2.3.2 个人所得税

(1) 申报要求

①执行源泉扣税（包括由法人独立经营单位扣税）的自然人工资收入所得税和社会税统一申报表，应在次月的15日内提交。

②在外国驻塔吉克斯坦外交、领事机构和类似国际组织工作的塔吉克斯坦的自然人公民收入的所得税及社会税统一申报表，应在会计季度次月的15日内提交。上述自然人的资料每季度由塔吉克斯坦外交部在上一季度结束后次月的15日内提交给国家主管税务机关。

③在境外塔吉克斯坦外交机构和类似机构工作的塔吉克斯坦公民，其

个人所得税和社会税统一申报表每季度由塔吉克斯坦财政部在会计季度次月的 15 日内提交，并在同一期限内完成上述税款的缴纳。

④不执行源泉扣缴的其他自然人个人所得税纳税申报表，由下列纳税人在会计年度结束后次年的 4 月 1 日之前提交：

除特殊规定外收入不执行塔吉克斯坦国内源泉扣税的居民自然人；

在塔吉克斯坦境外的外国银行账户上有资金，并在塔吉克斯坦境外获得收入的居民自然人；

根据塔吉克斯坦法律规定履行提交个人所得税申报表，以及财产状况申报表义务的自然人。申报表提交程序、期限、格式由塔吉克斯坦政府确定。

⑤不要求提交纳税申报表的自然人，可以与证明文件一同提交纳税申报表，要求重新计算税款并返还多缴税金。

（2）税款缴纳

①个人所得税纳税人应在规定的纳税申报表提交期限内在其属地缴纳税款。

②在外国驻塔吉克斯坦外交、领事机构和类似国际组织工作并获得收入的塔吉克斯坦公民，必须在规定的纳税申报表提交期限内从自己的收入中自主扣缴个人所得税。

3.2.3.3 增值税

（1）申报要求

增值税的纳税期为一个日历月。纳税人应及时向所属税务机关提交各个会计期的增值税报表；在每年 4 月 15 日之前，向所属税务机关提交上一个日历年度业务的补充（校正）报表，并说明增值税和消费税发票栏的消耗和结余情况。

如果无特殊规定，在当前会计期后次月的 15 日内，提交各个会计期的增值税纳税申报表。同时，按照国家主管税务机关批准的格式以纸质版或电子版的形式与报表一同提交由该纳税人开具的单个会计期内增值税发票清单和第三联增值税发票，以及该纳税人在该会计期内购买商品（工程、服务）时获得的第二联增值税发票。

（2）税款缴纳

纳税人需在规定的增值税报表提交期限内，缴纳各个会计期的税款。如果无特殊规定，根据税法和塔吉克斯坦共和国海关法，计算应税进口额的增值税，并由海关进行征收。增值税的计算和缴纳程序以及报表格式由国家主管税务机关与塔吉克斯坦财政部协商确定。

3.2.3.4 消费税

（1）申报要求

消费税纳税人应按照国家主管税务机关规定的程序和格式于纳税申报期次月 10 日内提交税务报表，并附上已收到或已发出的增值税和消费税发票。具有独立经营单位的纳税人应与报表一同提交独立经营单位的消费税核算情况。在提供电力通信服务时，应向对纳税人进行核算的税务机关提交消费税申报表，期限为纳税申报期的次月 10 日内。

（2）税款缴纳

消费税的纳税期为一个日历月。在生产应税商品时，应在应税业务发生的次月 10 日内进行消费税的缴纳。在实施商品进口时，海关以税法和海关法所确定的程序征收消费税。在应税业务发生的次月 10 日内，将电力通信领域的服务消费税缴入国库。

消费税的计算和缴纳程序以及报表格式由国家主管税务机关和塔吉克斯坦财政部协商确定。

3.2.3.5 社会税

除社会税纳税义务人第（1）条至第（3）条规定情况外，就未注册为法人的农业（农场）生产部门成员而言，按照规定的程序扣除，并将社会税税款上缴国库，其期限为当前纳税期次月的 15 日内。

就供职于国际组织、外交、领事代表处以及塔吉克斯坦同级驻外单位国家部门的塔吉克斯坦公民的社会税而言，在当前会计季度次月的 15 日内，由塔吉克斯坦财政部作为用人单位提交核算并同时征税。

持摊贩牌照从事经营活动的个体户，在向国库缴纳摊贩牌照费的同时缴纳社会税。基于执照实施经营活动的个体户，以及社会税税率第（2）条

中确定的塔吉克斯坦公民，在当前纳税期的次月 15 日之前，提交税务报表并同时缴纳税款。

法人纳税人、独立经营单位、非居民常设机构、基于执照实施经营活动的个体户以及纳税义务人第（1）条和第（2）条中规定的个体户，向其所属税务机关提交一份社会税和所得税的统一报表（报表按照国家主管税务机关规定的格式编制），并且同时缴纳税款期限为当前会计月次月的 15 日之前。

未注册为法人的农业（农场）生产部门向其所属税务机关提交一份生产部门成员社会税和所得税的统一报表（报表按照国家主管机关规定的格式编制），并且同时缴纳税款期限为当前会计半年期的次月的 15 日之前。

社会税税率第（3）条规定的塔吉克斯坦公民，每季度向其所属税务机关提交一份社会税和所得税的统一报表（报表按照国家主管机关规定的格式编制），并且同时缴纳税款期限为当前会计季度次月的 15 日之前。

由税务机关进行社会税缴税检查。社会税的计算和缴纳程序以及税务报表（核算）格式由国家主管税务机关和塔吉克斯坦财政部协商确定。

3.2.3.6 运输工具税

纳税人应向注册（登记）所在地的相应地方财政缴税，期限为不迟于运输工具注册、再注册或每年技术检验的期限。运输工具每年技术检验的期限由塔吉克斯坦政府确定。违反缴纳期限是按照税法规定的程序和数额进行利息计算的依据。如果前任所有人该日历年年度已完成缴税，在对运输工具进行重新注册时，则不征税。

如果无法提供当年的完税凭证，则不进行注册、重新注册和技术检验。如果运输工具所有人当年未进行缴税，则纳税人无权使用该运输工具。

如果没有通过年度技术检验的文件，主管机关应要求汽车运输工具的所有人提交纳税文件。

在当年 4 月 1 日之前，由法人将应当年缴纳的税务报表提交给所属地税务机关。由国家主管税务机关规定计算税务报表的格式。

每年在上一个日历年次年的 4 月 1 日之前，以一个会计年的 12 月 31 日为准，按照国家主管税务机关和塔吉克斯坦财政部协商确定的格式和程

序向国家主管税务机关提交关于这些机关对运输工具进行国家注册（登记）的资料，以及关于通过每年技术检验的运输工具的数量及一个会计年度内完税资料。

由主管机关进行纳税检查。由税务机关对运输工具纳税是否全额及时进行一般检查。

运输工具税的计算和缴纳程序以及报表格式由国家主管税务机关和塔吉克斯坦财政部协商确定。

3.2.4 税务检查

（1）纳税评估

税务机关对纳税人（扣缴义务人）提交的税务报表、主管机关相关资料，以及其他与纳税人（扣缴义务人）活动相关的文件或资料进行分析检查。税务机关根据上述分析结果确定风险等级，查明失信纳税人名单，加强对失信纳税人的监督并奖励守信纳税人。

根据规定，在下列情况下，税务机关有权利用直接或间接评估法（依照资产、资金周转、生产费、类似纳税人对比法、跟踪调查等）确定（查定）应纳税款：

- ①纳税人未进行会计核算（税务登记）或违反核算要求的情况；
- ②用于确定纳税义务所需的会计凭证遗失或被销毁；
- ③未提交税务报表；
- ④与持有离岸法区成员份额（股份）的居民企业开展业务（交易），或与在离岸法区注册人员开展业务（交易）的情况；
- ⑤纳税人拒绝税务机关工作人员对其用于获取收入、与征税对象养护相关的生产、仓储和贸易场所和区域进行检查（调查）的情况；
- ⑥未在规定的期限内向税务机关提交税收计算所需的资料 and 文件；
- ⑦纳税人被认定为失信纳税人时。

（2）税务稽查

税务稽查是指税务机关对塔吉克斯坦税法及塔吉克斯坦其他法律执行情况进行的检查，同时委托税务机关对执法情况进行监督。

税务稽查主要由税务机关执行。但如果理由充足，依据国家金融监管

与反贪机关的书面请求，税务机关可以和这些机关依据税法共同进行税务稽查。

税务稽查分为查账和突击检查两种方式。开展税务稽查时不应暂缓纳税人的活动，个体企业未雇佣劳动者且必须亲自参与检查过程的情况除外。税务稽查实施细则由国家主管税务机关与塔吉克斯坦财政部协商确定。

如果在税务稽查过程中发现征税对象没有登记或者纳税人未提交相关的登记信息，税务机关有权依照现有纳税人信息，根据商品（工程、服务）当时的销售价格、资产价值、平均工资和 25% 的利润预测对预计缴纳的税款总额进行计算。

除税法另有规定外，下达指示中规定的税务稽查期限从收到指示之时起开始计算，不得超过 30 个工作日。对拥有独立经营单位的法人、在塔吉克斯坦拥有多处常设机构，并通过这些常设机构开展活动的非居民，以及在税务监察机关中登记的重点税源进行税务查账的期限不应超过 60 个工作日。由国家主管税务机关执行的税务查账期限可延长，但延长时间不应超过 30 个工作日。

3.2.5 税务代理

塔吉克斯坦税法规定，纳税人可以有税务代理人，可以依照委托书，按塔吉克斯坦法律规定的程序向代理人进行授权，通过税务代理人进行报税。

3.2.6 法律责任

（1）违反基本规定的处罚

纳税人因违反塔吉克斯坦税法而造成刑事犯罪时，处理违反税法或违反行政管理法案件时，以及被列入纳税人负面清单时，不能对税款缴纳期限进行延期。

支付自然人收入的人员负责正确进行个人所得税扣除。如果其违反了个人所得税税前扣除标准的相关规定，上缴财政税款时扣款不正确，则由此人对此承担责任。

（2）不履行纳税义务处罚

税务部门有权代表国家要求纳税人全额履行其纳税义务，对于拒不履行纳税义务或履行不当的，税务部门有权依据税法规定，进行税务检查或强制其履行。如果在规定的期限内未缴纳或未全额缴纳税款，则应按税法规定的程序强制缴纳税款。

3.2.7 其他征管规定

暂无资料。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

（1）对于未开设分公司或代表处，但通过常设机构开展活动的非居民法人，应在申请地点进行登记：

①在履行该非居民常设代表处职能的纳税人国家注册地进行登记；

②针对收入来源在塔吉克斯坦的非居民执行纳税代理职能的纳税人国家登记所在地。

（2）对于非居民自然人（包括无国籍人员），应在该自然人入境卡中填写的在塔吉克斯坦的临时居住地进行登记。如果依照国际法规（税收协定）规定不要求填写入境卡，那么非居民自然人提交税务机关的申请中所填写的居留地点即其在塔吉克斯坦的所在地；对于未开设分公司或代表处，但通过常设机构开展活动的非居民法人，应在申请地点进行登记。

（3）依照税法相关规定开展活动的自然人或法人，包括非居民，视为非居民法人常设机构，有义务自与合作伙伴签订相应协议（合约、合同）之日起 10 个日历日内，或自此活动实际开始之日起 10 个日历日内向税务机关提交申请为自己的非居民法人合作伙伴进行登记，以使非居民法人获取纳税人识别号。

（4）下列日期之一即非居民在塔吉克斯坦开展活动的起始日期：

①下列合同（合约、协议）的签订之日：

a. 塔吉克斯坦境内施工（服务）合同（合约、协议）；

b. 以其（非居民）名义在塔吉克斯坦开展活动的授权合同（合约、协议）；

- c. 在塔吉克斯坦购买商品用于后续供应的合同（合约、协议）；
- d. 合作（普通合伙）合同（合约、协议）；
- e. 为在塔吉克斯坦开展活动而采购施工（服务）的合同（合约、协议）。

②与塔吉克斯坦自然人签订劳动合约（合同）或其他民法合同之日；

③分公司成立合约（买卖合同、资产租赁合同）签订之日；

④如果同时满足本条几款规定，那么上述第一份合同（合约、协议）签订之日即在塔吉克斯坦开始活动之日。

3.3.2 非居民企业税收管理

详细内容参见企业所得税 2.2.2 和个人所得税 2.3.2 的相关内容。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

税法规定的关联方定义为：一方与另一方的关系能够对双方或双方代表的活动条件和经济成果产生影响，包括下列情况：

- （1）双方均为同一个企业的创始人（参股人），且各方的股份均不少于 20%；
- （2）一方直接或间接入股另一方，入股总额超过 20%；
- （3）一方在职务上听命于另一方，或一方处于另一方的（直接或间接）控制之下；
- （4）双方均处于第三方的直接或间接控制之下；
- （5）双方直接或间接控制第三方，且各方的表决权均不低于 20%；
- （6）双方是夫妻关系或亲属关系。

如果双方之间的关系可以影响到商品（工程、服务）供应（销售）的交易结果，则法院可以依照上述第（1）条至第（6）条未列出的其他依据认定双方为关联方。

4.2 同期资料

暂无资料。

4.3 转让定价调查

暂无资料。

4.4 预约定价安排

暂无资料。

4.5 受控外国企业

暂无资料。

4.6 成本分摊协议管理

暂无资料。

4.7 资本弱化

暂无资料。

4.8 法律责任

暂无资料。

第五章 中塔税收协定及相互协商程序

5.1 中塔税收协定

5.1.1 中塔税收协定

《中华人民共和国政府和塔吉克斯坦共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》^[8]（以下简称“协定”）于2008年8月27日在杜尚别签订，2010年1月1日起执行。协定共30条，主体部分包括规定协定的适用范围、消除双重征税方法、非歧视待遇、协商程序以及税收情报交换五大内容。相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款，其意义在于缔约国一方居民与缔约国另一方税务当局产生纳税争议后，缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助，有效地解决跨国税务争议，维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税务争议具有重要意义，是中国居民赴塔吉克斯坦投资过程中维护自身税务合法权益的重要途径。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

中塔税收协定适用于缔约国一方或者同时为双方居民的人。本规定有三层含义。第一，协定适用于“人”；第二，这些人必须是居民；第三，这些身为居民的人必须属于缔约国一方或双方。其中“人”包括个人、公司和其他团体；“缔约国一方居民”是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、注册所在地、总机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人，并且包括该缔约国和其地方当局。

（1）个人税收居民

①中国国内法对个人税收居民的判定标准如下：

在中国，根据《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例的相关规定，在中国境内有住所，或者无住所而一个纳税年度内在中国境内居住

^[8]国家税务总局 <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153863/content.html>

累计满 183 天的个人，为居民个人。居民个人从中国境内和境外取得的所得，依照税法规定缴纳个人所得税。在中国境内无住所又不居住，或者无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计不满 183 天的个人，为非居民个人。非居民个人从中国境内取得的所得，依照税法规定缴纳个人所得税。

②塔吉克斯坦税法对个人税收居民的判定标准如下：

a. 本日历年度内，连续 12 个月内在塔吉克斯坦共和国境内实际居住超过 182 天的自然人，从第 183 天起即被视为本日历年度内的塔吉克斯坦居民（以下简称居民）。如果该自然人在上一个日历年度内已被认定为居民，那么从本年度 1 月 1 日起也同样被认定为居民；

b. 本日历年度内在塔吉克斯坦境外的塔吉克斯坦国家部门工作的自然人，无论其工作的时间长短，在本日历年度内均被视为居民；

c. 塔吉克斯坦公民、申请加入塔吉克斯坦国籍的自然人或申请塔吉克斯坦绿卡的自然人，无论其在塔吉克斯坦境内居住的时间长短和税法规定的其他标准，均被认定为居民自然人。

（2）企业税收居民

①中国国内法对企业税收居民的判定标准如下：

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例的相关规定，居民企业是指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国的企业。

②塔吉克斯坦税法对企业税收居民的判定标准如下：

塔吉克斯坦税法规定的塔吉克斯坦居民企业，是指在塔吉克斯坦注册并成立的企业。税法规定的非居民企业是指不具有居民企业资格的法律实体，即未在塔吉克斯坦进行注册的法律实体。

（3）双重居民身份的协调

由于各国法律差异，有可能出现一个自然人同时被两个国家认定为税收居民的情况。在此情况下，中塔税收协定按照以下规则降序排列确定其居民身份：永久性住所、重要利益中心、习惯性居处、国籍。也就是说，只有在使用前一标准无法解决问题时，才使用后一标准。除个人以外同时被两个国家认定为税收居民的，根据其实际管理机构在哪里确认其居民身

份。如果上述判定标准仍然无法确认其身份，应通过相互协商解决。

5.1.2.2 客体范围

在适用客体方面，中塔税收协定适用于由缔约国一方或其地方当局对所得和财产征收的税收，协定特别适用的现行税种是：

（1）在中国：个人所得税；企业所得税（以下简称“中国税收”）。

（2）在塔吉克斯坦：自然人所得税（即 2.3 阐述的个人所得税）；法人利润税（即 2.2 阐述的企业所得税）；不动产税（以下简称“塔吉克税收”）。

同时也适用于协定签订之日后征收的属于增加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收，缔约国双方主管当局应将各自税法所做出的重要变动通知对方。但需要注意的是，有关收费，如与个人福利有直接联系的社会保险费等，不应视为对所得征收的税收。

5.1.2.3 领土范围

中塔税收协定中的“中国”一语是指中华人民共和国；用于地理概念时，是指所有适用中国有关税收法律的中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法和国内法，以勘探和开发自然资源为目的，中华人民共和国拥有主权权利的领海以外的区域；

中塔税收协定中的“塔吉克斯坦”一语是指塔吉克斯坦共和国；用于地理概念时，是指根据国际法和适用于塔吉克斯坦的法律，塔吉克斯坦可行使主权权利和管辖权（包括勘探底土和自然资源的权利）的区域，包括领土、内水和领空。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指协议一方的居民企业在协议另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所，主要用于确定缔约国一方对缔约国另一方企业利润的征税权。按照 OECD^[9] 税收协定范本注释，“营业场所”一语包括企业用于从

^[9]经济合作与发展组织（Organization for Economic Co-operation and Development，简称“经合组织”或“OECD”）

事营业活动的任何房屋场地、设施和设备，而不管这房屋场地、设施或设备是否完全用于这个目的。”

因此中塔税收协定采取正列举与反列举的方式，归纳出常设机构的具体类型。其中正列举“常设机构”包括：管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所、矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

反列举“常设机构”包括：（1）专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；（2）专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；（3）专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；（4）专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；（5）专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；（6）专为本部分第（1）条至第（5）条活动的结合所设的固定营业场所，如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。也就是说，上述 6 条具有辅助或准备性质的场所设施不构成常设机构。

除了上述一般类型的常设机构以外，税收协定还规定了几种特殊的常设机构形式，分别是工程型常设机构、劳务型常设机构和代理型常设机构。

（1）工程型常设机构

工程型常设机构包括建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续 12 个月以上的为限。需要注意的是，如果中国企业在塔吉克斯坦一个工地或同一工程连续承包两个及两个以上作业项目，应从第一个项目作业开始至最后完成的作业项目止计算其在塔吉克斯坦进行工程作业的连续日期，不以每个工程作业项目分别计算。

（2）劳务型常设机构

劳务型常设机构是指企业通过雇员或雇用的其他人员在另一国提供劳务，包括咨询劳务，但仅以该性质的活动（为同一项目或相关联的项目）在任何 12 个月中连续或累计超过 183 天的为限。需要注意的是，若某塔吉克斯坦企业为中国境内某项目提供劳务（包括咨询劳务），以该企业派其

雇员为实施服务项目第一次抵达中国之日起至完成并交付服务项目的日期止作为计算期间，计算相关人员在中国境内的停留天数。具体计算时，应按所有雇员为同一个项目提供劳务活动不同时期在中国境内连续或累计停留的时间来掌握，对同一时间段内的同一批人员的工作不分别计算。例如，塔吉克斯坦企业派遣 10 名员工为某项目在中国境内工作 3 天，这些员工在中国境内的工作时间为 3 天，而不是按每人 3 天共 30 天来计算。

（3）代理型常设机构

如果代理人具有以被代理人名义与第三人签订合同的权力，并经常行使这种权力，则代理人应构成被代理人在来源国的常设机构，这就是所谓的代理型常设机构。这里的代理人又分为非独立代理人和独立代理人。

① 非独立代理人

中塔税收协定规定当一个人（除符合规定的独立代理人外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权以该企业的名义签订合同并经常行使这种权力，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构，除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于常设机构的规定。按照该款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。由此，一旦中国企业在塔吉克斯坦的代理人构成非独立代理人的，即被认为是中国企业在塔吉克斯坦的常设机构，由此在塔吉克斯坦产生的营业利润要承担纳税义务。

② 独立代理人

中塔税收协定规定当一个企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立地位代理人在缔约国一方进行营业，不应认为在该缔约国设有常设机构。

虽有此款规定，为防止独立代理人条款被滥用（比如，某些企业自身的代理人自称为独立代理人以避免构成常设机构），协定执行中要对代理人身份或代理人地位是否独立进行判定。如果代理人的活动全部或几乎全部代表被代理企业，并且该代理人和企业之间在商业和财务上有密切及依附关系，则不应认定该代理人为本款所指的独立代理人。

中塔税收协定还对母子公司之间是否构成代理型常设机构作出了规

定，即一方的居民公司，控制或被控制于另一方的居民公司或者在另一方进行营业的公司（不论是否通过常设机构），此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。也就是说，母公司通过投资设立子公司，拥有子公司的股权等形成的控制或被控制关系，不会使子公司构成母公司的常设机构。但是，由于母子公司之间的特殊关系，现实经济活动中，母子公司之间常存在较为复杂的跨境人员及业务往来，是否构成常设机构还要根据具体经济业务活动进行具体判断。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

5.1.4.1 不动产所得

中塔税收协定规定：中国居民使用塔吉克斯坦的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），塔吉克斯坦有征税权。本条明确了不动产所得征税权划分的原则，不动产所得首先由其来源国，即不动产坐落地国家，行使征税权。居民国在对本国居民从来源国取得的不动产所得进行征税时，应考虑其就该项所得在来源国的纳税情况。

不动产包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。同时明确，船舶、飞机、公路或铁路车辆不应视为不动产。

协定明确不动产所得指的是因使用不动产而产生的所得，包括直接使用、出租或者任何其他形式的使用。需要强调的是，在这种情况下，不动产的所有权并没有发生转移，因不动产所有权发生转移而产生的所得属于财产收益。同时，该条款也适用于企业取得的不动产所得和因从事独立个人劳务所使用的不动产而取得的所得，也就是说，在这两种情况下，该条的适用优先于营业利润和独立个人劳务条款，强调了来源国的优先征税权。

5.1.4.2 营业利润

营业利润属于积极经营所得，中塔税收协定规定：中国居民企业取得来源于塔吉克斯坦的营业利润，中国政府有权向中国居民企业征税；中国居民企业通过在塔吉克斯坦设立的常设机构取得来源于塔吉克斯坦的营业

利润，塔吉克斯坦政府有权向中国居民企业的常设机构征税；中国居民企业没有在塔吉克斯坦设立常设机构或者虽在塔吉克斯坦设立常设机构但取得的营业利润与该常设机构没有实际联系的，塔吉克斯坦政府无权向中国居民企业及其常设机构征税。

协定还明确在确定常设机构的利润时，应将其视作一个独立、分设的实体，并在综合分析其所承担的职能、风险以及所需资产的基础上，确定其应该分得的利润。常设机构与总机构或其他常设机构以及关联企业之间的业务往来，均应按照独立企业原则，以独立交易价格为依据计算常设机构的利润。在计算常设机构利润时，为该常设机构发生的费用，不论发生于何处，都应允许扣除。当常设机构利润不能通过账目进行核算时，可以依据公式分配企业的总利润，从而确定归属常设机构的利润。但是一旦确定使用了某种利润分配方法，就不应该仅因为在某一特定年度其他方法会产生更有利于税收的结果而改变既定方法。

5.1.4.3 国际运输

中塔税收协定规定：中国企业以船舶、飞机、公路或铁路车辆经营国际运输业务所取得的利润，应仅在中国征税；同理，塔吉克斯坦企业以船舶、飞机、公路或铁路车辆经营国际运输业务所取得的利润，应仅在塔吉克斯坦征税。

上述规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。同时还包括以光租形式租赁船舶、飞机、公路或铁路车辆取得的利润；使用、保存或出租用于运输货物或商品的集装箱（包括拖车和运输集装箱相关的设备）取得的利润。

5.1.4.4 关联企业

根据中塔税收协定，如果满足下列任何一种情况，相关企业在商业或财务方面则不属于独立企业之间的关系：

- （1）中国企业直接或者间接参与塔吉克斯坦企业的管理、控制或资本；
- （2）同一人直接或者间接参与中国企业和塔吉克斯坦企业的管理、控制或资本。

如果企业进行的关联交易不符合独立交易原则，则塔吉克斯坦税务局在一定条件下会调整企业的应纳税所得额及应纳税额；相反的，如果两个企业之间是独立企业的关系，针对塔吉克斯坦政府已征税的，本应由中国企业取得并计入的企业利润，当中国政府加以征税时，塔吉克斯坦政府应对这部分利润所征收的税额加以调整，如有必要，中塔双方主管当局应相互协调。本部分应结合《企业所得税法》及其实施条例关于特别纳税调整的有关规定执行。

5.1.4.5 股息、利息、特许权使用费

中塔税收协定规定的消极所得主要包括股息、利息和特许权使用费。中国居民企业在塔吉克斯坦设立常设机构取得的同该常设机构有实际联系的所得并入其常设机构的营业利润在塔吉克斯坦征收企业所得税，适用协定的营业利润条款；没有设立常设机构的来源于塔吉克斯坦的股息、利息以及特许权使用费等投资所得在塔吉克斯坦征收预提税。因为是中国居民企业的投资所得，因此协定明确了居住地管辖权原则，即中国可以对这部分投资收益征税。同时协定还规定了来源地管辖权原则，但有一定的限制，如果中国居民企业是受益所有人的，协定限定了塔吉克斯坦政府适用税率，分别是：

（1）股息

①在受益所有人是公司（合伙企业除外），并直接拥有支付股息的公司至少 25%资本的情况下，不应超过股息总额的 5%；

②在其他情况下，不应超过股息总额的 10%。

（2）利息

如果利息受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过利息总额的 8%。

（3）特许权使用费

如果特许权使用费受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过特许权使用费总额的 8%。

5.1.4.6 财产收益

中塔税收协定就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、不动产和权力产生的收益的征税权划分问题作出了规定。

（1）不动产转让所得

根据不动产坐落地国家拥有对转让不动产取得所得的优先征税权的原则，转让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民转让位于塔吉克斯坦的不动产产生收益的，塔吉克斯坦政府有权向该中国转让方征税。

（2）动产转让所得

转让常设机构的营业财产或从事独立个人劳务的固定基地的财产，不论是单独转让还是随同整个机构或基地一同转让，常设机构或固定基地的所在国都可以优先征税。

（3）股权转让所得

如果中国居民转让某公司的股份，无论该公司是否为中塔两国的居民企业，只要该公司股份价值的 50% 以上（不含 50%）直接或间接由位于塔吉克斯坦的不动产构成，则中国居民转让该公司股份取得的收益，塔吉克斯坦政府（即不动产坐落地国家）拥有优先征税权。

5.1.4.7 独立个人劳务

依国际税收协定规范惯例，中塔税收协定对于艺术家、运动员、学生、教师和研究人员的纳税义务以及董事费、退休金、政府服务等特殊性个人劳务和除上述之外的一般性个人劳务的征税权作出了规定，以下作简单介绍。

中塔税收协定的上述规定指向特殊的个人劳务的征税权划分，同时，协定还规定了一般的个人劳务的征税权划分，并就一般性个人劳务区分为独立个人劳务与非独立个人劳务作出规定。

（1）独立个人劳务：根据中塔税收协定的独立个人劳务条款，中国居民个人以其专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，除以下情形外，仅由中国政府征税，符合以下情形之一的，塔吉克斯坦政府亦有权征税。

①中国居民个人为从事独立个人劳务目的在塔吉克斯坦设立了经常使用的固定基地（固定基地的判断标准与常设机构类似）。

②中国居民个人在有关纳税年度开始或结束的任何 12 个月中连续或累计停留在塔吉克斯坦超过 183 天。注意，符合第一种情形的独立劳务收入，塔吉克斯坦政府仅有权对归属于该固定基地的所得征税；符合第二种情形的独立劳务收入，塔吉克斯坦政府仅有权对上述连续或累计期间取得的收入征税。

“专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

（2）非独立个人劳务：根据中塔税收协定的非独立个人劳务条款，除另有规定外，中国居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在塔吉克斯坦从事受雇的活动以外，应仅在中国进行征税。在塔吉克斯坦从事受雇活动取得的报酬，可以在塔吉克斯坦征税。

关于非独立个人劳务部分，虽有上述规定，中国居民因在塔吉克斯坦从事受雇活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在中国征税：

①收款人在有关纳税年度开始或结束的任何 12 个月中在塔吉克斯坦停留连续或累计不超过 183 天；

②该项报酬由并非塔吉克斯坦居民的雇主支付或代表该雇主支付；

③该项报酬不是由雇主设在塔吉克斯坦的常设机构或固定基地所负担。

虽有上述规定，在中国企业经营国际运输的船舶、飞机、公路或铁路车辆上从事受雇活动取得的报酬，可以在中国征税。

（3）董事费：根据中塔税收协定的董事费条款，中国居民担任塔吉克斯坦居民公司的董事而取得的董事费和其他类似款项，可以在塔吉克斯坦进行征税。

（4）艺术家和运动员：根据中塔税收协定的艺术家和运动员条款，中国居民作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家或音乐家，或作为运动员，在塔吉克斯坦从事个人活动取得的所得，可以在塔吉克斯坦进行征税。表演家或运动员从事个人活动取得的所得，未归属于表演家或运动员本人，而归属于其他人时，该所得仍可以在该表演家或运动员从事其活动的国家征税。

虽有上述规定，按照中国和塔吉克斯坦双方的文化协议，作为表演家或运动员从事所述活动取得的所得，如果对该国的访问完全或实质上由中国或塔吉克斯坦任何一方的公共资金或者政府资金所资助，在从事上述活动的国家应免于征税。

（5）退休金：根据中塔税收协定的退休金条款，除适用政府服务相关规定外，因以前的雇佣关系支付给中国居民的退休金和其他类似报酬，应仅在中国征税。

虽有上述规定，中国政府或其地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在中国征税。

（6）政府服务：根据中塔税收协定的政府服务条款，中国政府或其地方当局对履行政府职责向其提供服务的个人支付退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬，应仅在中国征税。但是，如果该项服务是在塔吉克斯坦提供，而且提供服务的个人是塔吉克斯坦的居民，并且该居民是塔吉克斯坦的国民，或者不是仅由于提供该项服务而成为塔吉克斯坦居民的，该项薪金、工资和其他类似报酬，应仅在塔吉克斯坦进行征税。

中国政府或其地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金和其他类似报酬，应仅在中国征税。但是，如果提供服务的个人是塔吉克斯坦居民，并且是其国民的，该项退休金和其他类似报酬应仅在塔吉克斯坦进行征税。

非独立个人劳务、董事费、艺术家和运动员、退休金的规定，应适用于向中国或塔吉克斯坦政府或其地方当局举办的事业提供服务取得的薪金、工资、退休金和其他类似报酬。

（7）教师和研究人員：根据中塔税收协定的教师和研究人員条款，中国教师和研究人員在塔吉克斯坦的大学、学院、学校或其他教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究，且停留在塔吉克斯坦的时间累计不超过三年的，该中国教师或研究人員在塔吉克斯坦由于教学、讲学或研究而取得的收入在塔吉克斯坦免税。

（8）学生：根据中塔税收协定的学生条款，中国学生仅由于接受教育的目的而停留在塔吉克斯坦，其在塔吉克斯坦取得的以下款项，塔吉克斯

坦政府应予免税：为了维持生活、接受教育目的，从塔吉克斯坦国外收到的款项。

5.1.5 塔吉克斯坦税收抵免政策

5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法

（1）在中国，消除双重征税如下：

①中国居民从塔吉克斯坦取得的所得，按照协定规定在塔吉克斯坦缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

②在塔吉克斯坦取得的所得是塔吉克斯坦居民公司支付给中国居民公司的股息，并且该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于 20% 的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的塔吉克斯坦税收。

（2）在塔吉克斯坦，消除双重征税如下：

塔吉克斯坦居民取得的所得或拥有的财产，按照协定的规定，可以在中国征税时，塔吉克斯坦应允许：

①从对该居民的所得征收的税额中扣除等于在中国缴纳的所得税数额；

②从对该居民的财产征收的税额中扣除等于在中国缴纳的财产税数额。

但是，该项扣除在任何情况下，应不超过可以在中国征税的所得或财产在扣除前计算的那部分塔吉克斯坦所得税或财产税数额。

按照协定的规定，塔吉克斯坦居民取得的所得或拥有的财产在塔吉克斯坦免于征税的，塔吉克斯坦在计算该居民其余所得或财产的税额时，可以对免税的所得或财产予以考虑。

5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

中国居民从塔吉克斯坦取得的所得，按照协定规定在塔吉克斯坦缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

5.1.5.3 饶让条款相关政策

暂无资料。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

（1）中国国民在塔吉克斯坦负担的税收或者有关条件，在相同情况下，特别是在居民身份相同的情况下，不应与塔吉克斯坦国民负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。本规定也应适用于不是中国或者塔吉克斯坦居民的人。

（2）中国企业在塔吉克斯坦常设机构的税收负担，不应高于塔吉克斯坦主管税务机关对从事同样活动的本国企业征收的税收。本规定不应理解为中国由于民事地位、家庭责任给予塔吉克斯坦居民的个人补贴、优惠和减免也必须给予塔吉克斯坦居民。

（3）除适用关联企业、利息或特许权使用费相关规定外，中国企业支付给塔吉克斯坦居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应同支付给中国居民的一样，在相同情况下予以扣除。同样，中国企业对塔吉克斯坦居民所欠的任何债务，在确定该企业的应纳税财产时，应像欠债于塔吉克斯坦居民的一样，在相同情况下予以扣除。

（4）中国企业的资本全部或部分、直接或间接为塔吉克斯坦一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在中国负担的税收或者有关条件，不应与中国其他同类企业负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

（5）第（1）条至第（4）条的规定适用于所有种类和性质的税收。

5.1.7 在塔吉克斯坦享受税收协定待遇的手续

（1）塔吉克斯坦执行协定的模式

为获得塔吉克斯坦税收协定优惠待遇，申请人需提交相关资料交由税务机关审核。

（2）享受协定待遇办理流程及所需资料

为获得塔吉克斯坦税收协定待遇，受益人需提供其为缔约国税收居民的证书，以满足享受税收协定待遇的条件。

（3）开具税收居民身份证明的流程

中国国家税务总局发布的《关于开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 40 号）简化了《税收居民证明》的办理手续。通常，满足条件的申请人，10 个工作日后就可以取得《税收居民证明》。为配合个人所得税改革，中国国家税务总局发布了《关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 17 号），申请的资料主要包括：证明申请表、与拟享受税收协定待遇的收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、支付凭证等证明资料等。若缔约对方税务主管当局对《税收居民证明》样式有特殊要求，申请人应当提供书面说明以及《税收居民证明》样式，主管税务机关可以按照上述规定予以办理。

5.2 中塔税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序，是指中国税务主管当局根据税收协定有关条款规定，与塔吉克斯坦主管税务当局之间，通过协商共同处理涉及税收协定解释和适用问题的过程。相互协商程序的主要目的在于确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。

相互协商的事项限于税收协定适用范围内的事项，但超出税收协定适用范围，且会造成双重征税后果或对缔约一方或双方利益产生重大影响的事项，经中国税务主管当局和塔吉克斯坦主管税务当局同意，也可以进行相互协商。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

《中华人民共和国政府和塔吉克斯坦共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则、《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号）以及《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）。

5.2.3 相互协商程序的适用

(1) 申请人的条件

中国居民，是指按照《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的法人、个人或其他组织。

中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

(2) 相互协商程序的方式、时限和具体情形

①如有人认为，中国和塔吉克斯坦一方或双方所采取的措施，导致或将导致对其的征税不符合中塔税收协定的规定时，可以不考虑中国和塔吉克斯坦国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的主管税务当局，或者如果其案情属于无差别待遇原则（非歧视待遇）第（1）条规定的情况，可以提交本人为其国民的主管税务当局。该项案情必须在不符约定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

②中国主管税务当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同塔吉克斯坦主管税务当局相互协商解决，以避免不符合协定的征税。达成的协议应予执行，而不受中国和塔吉克斯坦国内法律的时间限制。

③中国和塔吉克斯坦双方主管税务当局应通过协议设法解决在解释或实施协定时所发生的困难或疑义，也可以对协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

④中国和塔吉克斯坦双方主管税务当局为达成第②款和第③款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 启动程序时效及条件

可以申请启动相互协商程序的情形：

(1) 对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民

身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

（2）对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

（3）对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

（4）违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

（5）对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

（6）其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

中国国民认为缔约对方违背了税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，对其可能或已经形成税收歧视时，可以申请启动相互协商程序。

5.2.4.2 税务机关对申请的处理

（1）负责申请人个人所得税或企业所得税征管的省税务机关为受理申请的税务机关。申请人就缔约对方征收的非所得税类税收提出相互协商申请的，负责与该税收相同或相似的国内税收征收的省税务机关为受理申请的税务机关。国内没有征收相同或相似税收的，省税务机关为受理申请的税务机关。

（2）企业申请启动相互协商程序的，应当在税收协定规定期限内，向国家税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请表》和特别纳税调整事项的有关说明。企业当面报送上述资料的，以报送日期为申请日期；邮寄报送的，以国家税务总局收到上述资料的日期为申请日期。

国家税务总局收到企业提交的资料后，认为符合税收协定有关规定的，可以启动相互协商程序；认为资料不全的，可以要求企业补充提供资料。

申请人按规定提出的相互协商申请符合以下全部条件的，税务机关应当受理：

①申请人为按照《税收协定相互协商程序实施办法》规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

②提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限；

③申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；

④申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；

⑤申请相互协商的事项不存在《税收协定相互协商程序实施办法》第十九条规定的情形。

对于不符合上述规定全部条件的申请，税务机关认为涉及严重双重征税或损害中国税收权益、有必要进行相互协商的，也可以决定受理。

受理申请的省税务机关应在 15 个工作日内，将申请上报国家税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。

因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，省税务机关可以要求申请人补充材料。申请人补充材料后仍不具备启动相互协商程序条件的，省税务机关可以拒绝受理，并以书面形式告知申请人。

申请人对省税务机关拒绝受理的决定不服的，可在收到书面告知之日起 15 个工作日内向省税务机关或国家税务总局提出异议申请。省税务机关收到异议后，应在 5 个工作日内将申请人的材料，连同省税务机关的意见和依据上报国家税务总局。

（3）国家税务总局收到省税务机关上报的申请后，应在 20 个工作日内按下列情况分别处理：

①申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

②申请已超过税收协定规定的期限，或申请人的申请明显缺乏事实法律依据，或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

③因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，通过受理申请的省税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后，再按前两项规定处理。

（4）国家税务总局启动相互协商程序后，可通过受理申请的省税务机关要求申请人进一步补充材料或说明情况，申请人应在规定的时间内提交，并确保材料的真实与全面。

对于紧急案件，国家税务总局可以直接与申请人联系。

(5) 有下列情形之一的，国家税务总局可以拒绝企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局启动相互协商程序的请求：

- ①企业或者其关联方不属于税收协定任一缔约方的税收居民；
- ②申请或者请求不属于特别纳税调整事项；
- ③申请或者请求明显缺乏事实或者法律依据；
- ④申请不符合税收协定有关规定；
- ⑤特别纳税调整案件尚未结案或者虽然已经结案但是企业尚未缴纳应纳税款。

(6) 有下列情形之一的，国家税务总局可以暂停相互协商程序：

- ①企业申请暂停相互协商程序；
- ②税收协定缔约对方税务主管当局请求暂停相互协商程序；
- ③申请必须以另一被调查企业的调查调整结果为依据，而另一被调查企业尚未结束调查调整程序；
- ④其他导致相互协商程序暂停的情形。

(7) 有下列情形之一的，国家税务总局可以终止相互协商程序：

- ①企业或者其关联方不提供与案件有关的必要资料，或者提供虚假、不完整资料，或者存在其他不配合的情形；
- ②企业申请撤回或者终止相互协商程序；
- ③税收协定缔约对方税务主管当局撤回或者终止相互协商程序；
- ④其他导致相互协商程序终止的情形。

(8) 在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

(9) 对于相互协商结果，国家税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

5.2.5 相互协商的法律效力

根据协定规定，双方主管税务当局经过相互协商达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

5.2.6 塔吉克斯坦仲裁条款

按照塔吉克斯坦《投资法》第二条规定：（1）塔吉克斯坦投资领域的法律基于塔吉克宪法而定，包括本法、塔吉克法律法规和塔吉克认可的国际法法规。（2）如果本法律的条款和塔吉克认可的国际法条款相抵触，应以国际法条款为准。第二十二规定：（1）投资者之间的争端应根据各方所签的合同条款规定解决。如投资各方未签署合同，应尽可能召开会议协商解决。（2）如投资者按合同无法解决争端，则交由塔吉克斯坦法院解决，也可以双方同意，根据塔吉克法律和塔吉克认可的国际法规定交由国际仲裁法院解决。中资企业在塔吉克投资合作发生商务纠纷主要以协商为主，较少通过法律诉讼方式解决。

塔吉克斯坦未加入《承认及执行外国仲裁裁决公约》（纽约公约），外国仲裁结果在塔吉克斯坦不被承认和执行。^[10]

5.3 中塔税收协定争议的防范

所谓税收协定争议，就是指税收协定缔约国之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，该争议实质上就是一种国际税务争议，即国际税收关系中各主体之间就国际税法上的权利和义务产生的争议。

税收协定争议，产生于主权国家间的国际税收利益分配活动中，而当前主权国家通常是通过签订税收协定的方式来协调彼此之间的国际税收利益分配关系，主要表现为有关国家之间就相互签订的税收协定条款的解释、执行和适用范围等问题所产生的争议。

OECD 于 2015 年 10 月发布了 BEPS 第 14 项行动计划最终稿，目的在于加强 MAP 的效力与效率。发布的措施通过保证税收协定一致且适当的执行，从而尽可能地减少不确定性以及双重征税的风险。中国政府承诺应对措施将遵循以下原则：确保与相互协商程序有关的税收协定义务得到全面的善意执行；确保执行程序可以促进避免和解决与税收协定有关的争议；确保纳税人在符合资格的情况下可以申请进行相互协商程序；若案件进入相互协商程序，则确保案件得到妥善解决。

^[10] 商务部，《对外投资合作国别（地区）指南——塔吉克斯坦（2018 年版）》

建议纳税人妥善防范和避免中塔税收协定争议，启动相互协商程序确保税收协定的正确和有效适用，避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释和适用产生的分歧。

第六章 在塔吉克斯坦投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

(1) 纳税人、扣缴义务人必须在税务机关进行登记，包括他们成立的独立经营单位（分公司、代表处、常设机构等），同时年满 16 周岁的塔吉克斯坦公民也须在税务机关进行登记。纳税人登记应在 3 个工作日内完成。如果纳税人未在税务机关登记，根据塔吉克斯坦法律规定的程序可将其活动作为追责依据。

(2) 在税务机关进行的登记包括：

- ① 自然人登记；
- ② 法人、法人独立经营单位登记；
- ③ 外国法人分公司和代表处登记，以及外国法人常设机构登记；
- ④ 驻塔吉克斯坦的外国外交代表机构及同等机构登记；
- ⑤ 纳税人依照税法确定的程序进行的增值税纳税人登记；
- ⑥ 纳税人进行的网上报税登记；
- ⑦ 纳税人在征税对象或涉税标的物所在地进行的登记。

(3) 在税务机关进行纳税人登记时，每个自然人或法人纳税人、外国法人分公司或代表处均可以无偿获得纳税人识别号。在任何情况下，包括法人纳税人（其独立经营单位）清算，外国法人分公司（代表处）终止活动或自然人死亡的情况下，均不得变更纳税人识别号（税法规定的特殊情况除外），或将其转授其他纳税人（其他任意自然人或法人）。

6.1.2 信息报告制度

(1) 税务机关有权依据税法的规定，要求纳税人（扣缴义务人）提供税收计算正确和及时缴纳（扣除和转账）的证明文件，纳税人（扣缴义务人）编制的税务报表书面说明，以及纳税人（扣缴义务人）的财务报表，包括随附的审计结论（如果塔吉克斯坦法律规定上述纳税人或扣缴义务人

必须接收审计)；

(2) 执行税务检查过程中，税务机关有权发出书面通知要求任意人员在 10 日内，提交下列信息：

①特定纳税期内纳税人的收入和支出情况，通知中指明的纳税人所得收入信息，以及通知中指明的与纳税人相关的支出信息；

②在通知时间内到达指定地点，以对税务机关现有资料进行确认并提交相关文件，或者对该纳税人或其他纳税人的现有纳税信息进行确认。

如果纳税人未按规定提供相关资料或信息，可能存在相应的税收风险。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在塔吉克斯坦设立子公司的纳税申报风险

在塔吉克斯坦注册的法人属于居民企业。纳税人编制税务报表时，应对税务报表中资料的真实性负责，并应依照税法规定的程序和期限提交给所属税务机关。纳税人采用不同税制时，税务报表的格式和提交期限应与税制要求的格式和期限相符。如果按塔吉克斯坦法律规定，法人并未解散或个体企业（法人独立经营单位）未终止经营活动，则无论上述人员从事的是何活动，都必须依照税法要求向税务机关提交纳税申报表。如果纳税申报表中未注明或错误注明纳税人识别号、纳税期、税种和税金，以及纳税申报表提交日期，则视为纳税申报表未提交给税务机关。

6.2.2 在塔吉克斯坦设立分公司或代表处的纳税申报风险

通过常设机构在塔吉克斯坦境内开展经营活动的塔吉克斯坦非居民法人，有义务自与合作伙伴签订相应协议（合约、合同）之日起 10 个日历日内，或自活动实际开始之日起 10 个日历日内向税务机关提交进行税务登记的申请。并就其在塔吉克斯坦国内通过常设机构获得的总收入减去相应的扣除项目缴纳企业所得税。需要注意的是在塔吉克斯坦开展活动的外国法人，在其常设机构企业所得税基础上，还应按 15% 的税率对其常设机构的纯利润补充征税。如果非居民为纯利润的最终获得者，且其有权应用相应的国际法规规定（税收协定），则该非居民只需提供居住证明，而无须提交采用国际法规规定（税收协定）的申请，即可按照相关国际法规规定（税

收协定)进行征税,同时必须在企业所得税申报表中注明税率、纯企业所得税金额和采取相应税率的国际法律依据名称。不当应用国际法规规定(税收协定),导致未缴纳或未全额缴纳财政税收的情况,纳税人应依照塔吉克斯坦法律承担责任。

6.2.3 在塔吉克斯坦取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

非居民企业应就其从塔吉克斯坦产生且与常设机构业务无关的所得按规定申报缴纳预提所得税。向非居民企业支付股息红利应就全部金额缴纳12%最终预提所得税。向非居民企业支付利息应就全部金额缴纳12%最终预提所得税。国际运输和国际通信服务适用5%的最终预提所得税,海运运费适用6%的最终预提所得税。保险和再保险保费适用6%的最终预提所得税。其他收入适用15%的最终预提所得税。

需要注意的是在塔吉克斯坦国内获得收入的非居民,在符合条件的情况下有权应用国际法规规定(税收协定)。不当应用国际法规规定(税收协定),导致未缴纳或未全额缴纳税款的情况,应承担塔吉克斯坦相应的法律责任。

6.2.4 其他

(1) 实施将皮棉加工成最终产品(从棉纱到棉花缝纫产品)全产业链的新办企业(以下简称新办企业),对直接用于自身需求而进行的商品输入免征关税和增值税。如果新办企业将输入商品供应到塔吉克斯坦国内市场,则该业务应按照塔吉克斯坦共和国海关法和塔吉克斯坦税法规定的程序缴纳关税、增值税以及其他税费。

(2) 对新办企业所生产商品的出口免征增值税。

(3) 对新办企业免征企业所得税(简化制度应缴税)和不动产税。

(4) 按照下列程序,根据与塔吉克斯坦财政部和国家主管税务机关的协商建议,塔吉克斯坦政府确定:

①新办企业名单,以及本部分第(1)条至第(3)条规定的税收优惠,这些税收优惠针对此类企业提供,从新办企业国家注册年度的1月1日开始,有效期为12年;

②在每个新办企业方面，确定施工开始时间，以及将皮棉加工成最终产品的每个生产循环各项目的投用时间。

（5）每一个后续加工循环的设置期限应以技术计算和国际实践为依据。有关每个循环项目工程实际开始情况以及每个加工循环项目的投产情况，新办企业应向国家主管税务机关和塔吉克斯坦财政部进行书面报告，以便组织实施专业（单独）统计，从而获得规定的优惠。

如果新办企业不在本部分第（4）条和第（5）条规定的期限内着手建立下一个加工循环，则终止本条规定的优惠效力。此时，新办企业自其国家注册至终止该优惠时，所获得的税收优惠数额应根据获得该税收优惠期间的执行税率进行计算，并缴入财政，同时附加应计利息和罚款。

6.3 调查认定风险

中国境内的母公司与在塔吉克斯坦设立的子公司为关联企业，境内母公司可能与在塔吉克斯坦设立的子公司在产品的采购和销售、劳务的提供以及特许权使用费的收取等方面发生关联交易。虽然塔吉克斯坦暂未出台完整的转让定价指引，但税法中已明确赋予税务机关对不合理定价交易的调查和重新定价权。因此，建议在塔吉克斯坦进行跨国经营的中国企业，应科学合规地制定转让定价方案，必要时可与当地税务机关进行提前沟通确认。此外，在每一个纳税年度结束后，企业应及时准备好转让定价的相关材料，以备塔吉克斯坦税务机关检查。

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 未享受税收协定待遇风险

税收协定不受国内税收法律变动的影响，稳定性强，有利于降低“走出去”企业和个人在投资国的税收风险，消除双重征税，降低税负。但如果企业对协定具体内容不熟悉，境外财务或税务人员在申报纳税时未正确适用协定优惠税率，则可能导致企业在境外多缴税款，加重企业的税收成本。

6.4.2 未开具“税收居民身份证明”导致不能享受税收协定待遇

塔吉克斯坦税法规定：从塔吉克斯坦境内获得收入的非居民，以及希望采用税收协定的非居民，必须按规定的方法向有关税务机关提交相应历年度的居住证原件（税收居民身份证明）和税收协定应用申请。可见“中国税收居民身份证明”是中国“走出去”企业享受税收协定的前提，但是企业往往由于自我保护意识欠缺、对税收协定相关条款的作用缺乏了解、对税收协定理解不到位、对自身境外业务能否享受税收协定判断不清等各种原因而未开具“中国税收居民身份证明”，从而无法享受税收协定的优惠税率。

6.4.3 滥用税收协定待遇的风险

塔吉克斯坦税法规定：不当应用税收协定，导致未缴纳或未全额缴纳财政税收的情况下，非居民应依照塔吉克斯坦法律承担责任。中塔税收协定的第五条规定了常设机构的定义，并采用了正列举和反列举的方式详细阐明了如何判定是否构成了常设机构。在塔吉克斯坦投资的中方企业如果存在专为本企业采购货物或者商品，或者搜集信息的目的所设的固定营业场所、专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所等情形，很可能被认定为塔吉克斯坦的常设机构。一旦被认定为通过常设机构在塔吉克斯坦开展经营业务，则需要按照对方国家的税法规定申报纳税，否则将面临违反税法的风险，承担相应的法律责任。

6.5 其他风险

6.5.1 防范投资合作风险

据海关统计，中国 2018 年全年外贸进出口总值达 30.51 万亿元，同比增长 9.7%。^[11]中国企业在塔吉克斯坦开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前做好调研、分析、评估相关风险，事中做好风险规避和管理的工作，切实保障自身利益，其中包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对项目所在地的政治风险和商业风险分析和规避，对项目本身实施的可行性分析等。企业应合理利用保险、担保、银行

^[11]来源：中华人民共和国海关总署

等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务保障自身利益，包括贸易、投资、承包工程和劳务类信用保险、财产保险、人身安全保险等，银行的保理业务和福费廷业务，各类担保业务（政府担保、商业担保、保函）等。

6.5.2 劳务合作风险

塔吉克斯坦适龄劳动人口较多，2017 年，在塔吉克斯坦 893.1 万人口中，适龄劳动人口为 230.9 万。但塔吉克斯坦劳动力素质普遍不高，由于国内就业面狭窄，许多人在国外从事劳务，主要是做小买卖和从事体力劳动。据不完全统计，2017 年，塔吉克斯坦约有 80 万人在国外务工，其中主要在俄罗斯、哈萨克斯坦。^[12]中方在与塔吉克斯坦进行劳务合作时，应对参与工程的劳动者素质和能力做全面衡量，提高劳动力水平。

塔吉克斯坦外籍劳务市场较小，主要需求为在水电、采矿、道路基础设施、铅加工、酒店等合作项目上引进外籍工程师、技师、技术工人和其他具有专业技术能力的高水平专家。2017 年，塔吉克斯坦政府规定，外国企业用工比例为 1:9，即外国人应不多于 10%，本地人应不少于 90%。^[13]中方企业应加强与塔吉克斯坦劳务合作，按照塔吉克斯坦市场准入原则，确定用工标准，防范劳务风险。

塔吉克斯坦劳动法规定了外来劳务输入的准许条件，赴塔吉克斯坦从事劳务需要准备相关的申请文件，办理合法的劳动许可。随着越来越多的中国企业参与塔吉克斯坦工程承包项目，赴塔吉克斯坦务工的中国劳务人员数量不断增加，但由于个别企业未遵照有关法律法规对外派遣劳务人员，造成近年来中资企业劳务人员与公司或其分包商的劳资纠纷时有发生，其影响范围甚至超出了本企业范围，使中资企业整体形象受损。因此，中资企业一定要严格遵守国内外派劳务人员有关规定，规范对外承包工程项下外派劳务管理，遵照《对外劳务合作管理条例》，与外派劳务人员签订劳务合同，对相关的责任义务进行严格界定，以确保外派劳务人员人身安全

^[12]中华人民共和国驻塔吉克斯坦大使馆经济商务参赞处 <http://tj.mofcom.gov.cn/>

^[13]商务部，《对外投资合作国别（地区）指南——塔吉克斯坦（2018 版）》

和各项合法权益，及时为外派劳务人员办理有效合法签证和劳务许可证件等，督促其遵守当地法律法规，尊重当地宗教民俗习惯。^[14]

6.5.3 承包工程风险

塔吉克斯坦交通、电力基础设施落后是困扰中资企业较大难题，与邻国关系不睦又使上述问题更加突出。近年来，由于塔吉克斯坦与乌兹别克斯坦存在水资源纷争，使得通过乌方领土的过境货物受到影响。工程承包及投资项目的设备、原材料及产品成本较高，运输周期较长，并且经常无法按期到达。矿产开发企业无一不为道路建设和企业供电付出很大成本。^[15]

塔吉克斯坦政府部门办事效率较低，加大了在塔吉克斯坦中资企业，尤其是中小型企业的经营风险。经营活动中时间和金钱的损耗，也使项目启动阶段期限较长。塔吉克斯坦 GDP 总量及人均指标均较低，获取融资的难度和成本较大。^[16]

塔吉克斯坦政府因财力限制，使得政府主导的大型基础设施建设项目的开工受到阻碍，而塔吉克斯坦银行系统薄弱，也使经营项目筹措资金难度加大，中塔贸易产品结构的层次较低。^[17]为了提高在塔吉克斯坦承包工程质量，在塔吉克斯坦开展承包工程业务需注意以下方面：

- (1) 避免恶性竞争；
- (2) 充分利用当地劳动力；
- (3) 注意规避安全风险；
- (4) 详细了解承包项目所在地的基础设施（水、电、交通）以及自然地理、人文等情况；
- (5) 对政府牵头建设的大型工程，要充分考虑承包项目在当地实施的艰巨性，对项目本身实施的可行性进行分析。

^[14]商务部，《对外投资合作国别（地区）指南——塔吉克斯坦（2018版）》

^[15]中华人民共和国驻塔吉克斯坦大使馆经济商务参赞处 <http://tj.mofcom.gov.cn/>

^[16]中华人民共和国驻塔吉克斯坦大使馆经济商务参赞处 <http://tj.mofcom.gov.cn/>

^[17]中华人民共和国驻塔吉克斯坦大使馆经济商务参赞处 <http://tj.mofcom.gov.cn/>

参 考 文 献

1. 《塔吉克斯坦共和国税法》
2. 中华人民共和国国家发展和改革委员会, 来源
http://www.ndrc.gov.cn/fzgggz/wzly/jwtz/jwtzzl/201804/t20180427_883725.html
3. 商务部, 《对外投资合作国别(地区)指南——塔吉克斯坦(2018年版)》
4. 廉秀丽. 塔吉克斯坦税收法律制度研究[D]. 新疆大学, 2016.
5. 韩露, 程慧, 祁欣, 杨超, 吴凝, 经蕊, 韩爽. 塔吉克斯坦投资环境及中塔投资合作[J]. 国际经济合作, 2017(12):53-57.
6. 中华人民共和国驻塔吉克斯坦共和国大使馆经济商务参赞处, 来源 <http://tj.mofcom.gov.cn/>
7. 中华人民共和国海关总署, 来源
<http://www.customs.gov.cn/customs/302249/302425/2124637/index.html>
8. 中国政府网, 来源 http://www.gov.cn/xinwen/2018-10/14/content_5330490.htm

编写人员: 付晶 李婷婷 陈彩婷

审校人员: 张诚 侯旭迎 方湧灏 周开心 杨柳健 游艺婉 李骁睿